



## **BUPATI MALANG**

### **PERATURAN BUPATI MALANG**

**NOMOR 12 TAHUN 2014**

**TENTANG**

**KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**

**BUPATI MALANG,**

Menimbang : bahwa untuk melaksanakan ketentuan dalam Pasal 4 ayat (5) Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, maka perlu mengatur Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang dengan Peraturan Bupati;

Mengingat : 1. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4286);

2. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4355);

3. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan, Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400);

4. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4437), sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4844);

5. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4438);
6. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234);
7. Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 48, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4502), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 74 Tahun 2012 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 171, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5340);
8. Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 137, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4575);
9. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2005 Nomor 140, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4578);
10. Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 25, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4614);
11. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5165);
12. Peraturan Pemerintah Nomor 30 Tahun 2011 tentang Pinjaman Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5219);
13. Peraturan Pemerintah Nomor 2 Tahun 2012 tentang Hibah Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5272);

14. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 310);
15. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 32 Tahun 2011 tentang Pedoman Pemberian Hibah dan Bantuan Sosial yang Bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 450), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 39 Tahun 2012 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 32 Tahun 2011 tentang Pedoman Pemberian Hibah dan Bantuan Sosial yang Bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2012 Nomor 540);
16. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 1425);
17. Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 23 Tahun 2006 tentang Pokok-pokok Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2006 Nomor 6/A), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 6 Tahun 2010 tentang Perubahan atas Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 23 Tahun 2006 tentang Pokok-pokok Pengelolaan Keuangan Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2010 Nomor 4/A);
18. Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 1 Tahun 2008 tentang Organisasi Perangkat Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2008 Nomor 1/D), sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 9 Tahun 2013 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 1 Tahun 2008 tentang Organisasi Perangkat Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2013 Nomor 1 Seri C);
19. Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 3 Tahun 2008 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2008 Nomor 2/E), sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 4 Tahun 2013 tentang Perubahan atas Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 3 Tahun 2008 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah (Lembaran Daerah Kabupaten Malang Tahun 2013 Nomor 4/E);

**MEMUTUSKAN:**

Menetapkan : **PERATURAN BUPATI TENTANG KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH KABUPATEN MALANG.**

**BAB I**  
**KETENTUAN UMUM**

**Pasal 1**

Dalam Peraturan Bupati ini yang dimaksud dengan:

1. Daerah adalah Kabupaten Malang.
2. Pemerintah Daerah adalah Pemerintah Kabupaten Malang.
3. Bupati adalah Bupati Malang.
4. Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban Daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban Daerah.
5. Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan Daerah.
6. Akuntansi adalah proses identifikasi, pencatatan, pengukuran, pengklasifikasian, pengikhtisaran transaksi dan kejadian keuangan, penyajian laporan serta penginterpretasian atas hasilnya.
7. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan adalah konsep dasar penyusunan dan pengembangan Standar Akuntansi Pemerintahan dan merupakan acuan bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, penyusun laporan keuangan, pemeriksa dan pengguna laporan keuangan dalam mencari pemecahan atas sesuatu masalah yang belum diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan.
8. Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah.
9. Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat PSAP adalah SAP yang diberi judul, nomor dan tanggal efektif.

10. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
11. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang selanjutnya disingkat SAPD adalah serangkaian prosedur manual maupun yang terkomputerisasi mulai dari pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran dan pelaporan posisi keuangan serta operasi keuangan pemerintah.
12. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan ditetapkan dengan peraturan daerah.
13. Basis AkruaI adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
14. Laporan Realisasi Anggaran yang selanjutnya disingkat LRA adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan-LRA, belanja, transfer, surplus/defisit-LRA, pembiayaan dan sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
15. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang selanjutnya disingkat LPSAL adalah laporan yang menyajikan informasi kenaikan dan penurunan SAL tahun pelaporan yang terdiri dari SAL awal, SiLPA/SiKPA, koreksi dan SAL akhir.
16. Laporan Operasional yang selanjutnya disingkat LO adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas pelaporan yang tercermin dalam pendapatan-LO, beban dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
17. Bendahara Umum Daerah yang selanjutnya disingkat BUD adalah pejabat yang diberi tugas untuk melaksanakan fungsi Bendahara Umum Daerah.
18. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

19. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan BUD wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
20. Unit Pemerintahan adalah pengguna anggaran/pengguna barang yang berada di Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Daerah.

## **BAB II**

### **KEBIJAKAN AKUNTANSI**

#### **Pasal 2**

- (1) Pemerintah Daerah menerapkan SAP berbasis akrual.
- (2) Kebijakan akuntansi Pemerintah Daerah terdiri atas:
  - a. kebijakan akuntansi pelaporan keuangan; dan
  - b. kebijakan akuntansi akun.
- (3) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a memuat penjelasan atas unsur-unsur laporan keuangan yang berfungsi sebagai panduan dalam penyajian pelaporan keuangan.
- (4) Kebijakan akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf b mengatur definisi, pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan transaksi atau peristiwa sesuai dengan PSAP atas:
  - a. pemilihan metode akuntansi atas kebijakan akuntansi dalam SAP; dan
  - b. pengaturan yang lebih rinci atas kebijakan akuntansi dalam SAP.

#### **Pasal 3**

- (1) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) huruf a terdiri dari:
  - a. Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah;
  - b. Penyajian Laporan Keuangan;
  - c. Laporan Realisasi Anggaran;
  - d. Laporan Perubahan SAL;
  - e. Neraca;
  - f. Laporan Operasional;
  - g. Laporan Arus Kas;
  - h. Laporan Perubahan Ekuitas;
  - i. Catatan atas Laporan Keuangan.

- (2) Kebijakan akuntansi akun sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (2) huruf b terdiri dari:
- a. Akuntansi Kas dan Setara Kas;
  - b. Akuntansi Piutang;
  - c. Akuntansi Persediaan;
  - d. Akuntansi Investasi;
  - e. Akuntansi Aset Tetap;
  - f. Akuntansi Dana Cadangan;
  - g. Akuntansi Aset Lainnya;
  - h. Akuntansi Kewajiban;
  - i. Akuntansi Ekuitas;
  - j. Akuntansi Pendapatan-LRA;
  - k. Akuntansi Pendapatan-LO;
  - l. Akuntansi Belanja;
  - m. Akuntansi Beban;
  - n. Akuntansi Transfer;
  - o. Akuntansi Pembiayaan;
  - p. Akuntansi Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, Operasi Yang Tidak Dilanjutkan dan Peristiwa Luar Biasa.
- (3) Kebijakan akuntansi pelaporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tercantum dalam Lampiran I yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.
- (4) Kebijakan akuntansi akun sebagaimana dimaksud pada ayat (2) tercantum dalam Lampiran II yang merupakan bagian tidak terpisahkan dari Peraturan Bupati ini.

### **BAB III**

#### **PELAPORAN KEUANGAN**

##### **Pasal 4**

- (1) Entitas Pelaporan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, wajib menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Tahunan yang sekurang-kurangnya terdiri dari:
- a. Laporan Realisasi Anggaran;
  - b. Laporan Perubahan SAL;
  - c. Neraca;
  - d. Laporan Operasional;
  - e. Laporan Arus Kas;
  - f. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
  - g. Catatan atas Laporan Keuangan.

- (2) Entitas Akuntansi dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, untuk unit pemerintahan wajib menyusun Laporan Keuangan Tahunan yang sekurang-kurangnya terdiri dari:
- a. Laporan Realisasi Anggaran;
  - b. Laporan Operasional;
  - c. Laporan Perubahan Ekuitas;
  - d. Neraca, dan
  - e. Catatan atas Laporan Keuangan.
- (3) PPKD selaku BUD dalam rangka pertanggungjawaban pengelolaan perbendaharaan daerah wajib menyusun Laporan Keuangan yang sekurang-kurangnya terdiri dari:
- a. Laporan Realisasi Anggaran;
  - b. Laporan Operasional;
  - c. Neraca;
  - d. Laporan Arus Kas;
  - e. Laporan Perubahan SAL;
  - f. Laporan Perubahan Ekuitas; dan
  - g. Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **BAB IV**

#### **KETENTUAN PERALIHAN**

##### **Pasal 5**

Penyusunan Laporan Keuangan Tahun 2014 berpedoman kepada kebijakan akuntansi sebelumnya.

#### **BAB V**

#### **KETENTUAN PENUTUP**

##### **Pasal 6**

Pada saat Peraturan Bupati ini mulai berlaku, Peraturan Bupati Malang Nomor 40 Tahun 2013 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang (Berita Daerah Kabupaten Malang Tahun 2013 Nomor 8 Seri A), dicabut dan dinyatakan tidak berlaku.



**Pasal 7**

Peraturan Bupati ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari 2015.

Agar setiap orang mengetahuinya, memerintahkan pengundangan Peraturan Bupati ini dengan penempatannya dalam Berita Daerah Kabupaten Malang.

Ditetapkan di Malang  
pada tanggal 28 Mei 2014

**BUPATI MALANG,**

**TTD.**

**H. RENDRA KRESNA**

Diundangkan di Malang  
pada tanggal 30 Mei 2014

**SEKRETARIS DAERAH**

**TTD.**

**ABDUL MALIK**

NIP. 19570830 198209 1 001

Berita Daerah Kabupaten Malang  
Tahun 2014 Nomor 9 Seri D

LAMPIRAN I  
PERATURAN BUPATI MALANG  
NOMOR 12 TAHUN 2014  
TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH  
KABUPATEN MALANG

**BAB I**  
**KERANGKA KONSEPTUAL**  
**KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH**

**A. PENDAHULUAN**

**I. Tujuan**

1. Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang mengacu pada Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan untuk merumuskan konsep yang mendasari penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah. Kerangka konseptual mengakui adanya kendala dalam pelaporan keuangan.
2. Tujuan kerangka konseptual kebijakan akuntansi pemerintah daerah ini adalah sebagai acuan bagi:
  - a. penyusun laporan keuangan dalam menanggulangi masalah akuntansi yang belum diatur dalam kebijakan akuntansi;
  - b. auditor dalam memberikan pendapat mengenai apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi; dan
  - c. para pengguna laporan keuangan dalam menafsirkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kebijakan akuntansi.
3. Kerangka konseptual ini berfungsi sebagai acuan dalam hal terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam kebijakan akuntansi.
4. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip akuntansi yang telah dipilih berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan untuk diterapkan dalam penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
5. Tujuan kebijakan akuntansi adalah mengatur penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah untuk tujuan umum dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan terhadap anggaran dan antar periode.
6. Dalam hal terjadi pertentangan antara kerangka konseptual dan kebijakan akuntansi, maka ketentuan kebijakan akuntansi diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Dalam jangka panjang, konflik demikian diharapkan dapat diselesaikan sejalan dengan pengembangan kebijakan akuntansi di masa depan.

## II. Ruang Lingkup

### 7. Kerangka Konseptual ini membahas:

- a. Tujuan Kerangka Konseptual;
- b. Lingkungan Akuntansi Pemerintah Daerah;
- c. Peranan dan Tujuan Pelaporan Keuangan;
- d. Pengguna dan Kebutuhan Informasi;
- e. Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan;
- f. Unsur/Elemen Laporan Keuangan;
- g. Pengakuan Unsur Laporan Keuangan;
- h. Pengukuran Unsur Laporan Keuangan;
- i. Asumsi Dasar;
- j. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan;
- k. Kendala Informasi Akuntansi yang Relevan dan Andal; dan
- l. Dasar Hukum.

### 8. Kerangka Konseptual ini berlaku bagi pelaporan keuangan setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

## B. LINGKUNGAN AKUNTANSI PEMERINTAH DAERAH

9. Lingkungan operasional organisasi pemerintah daerah berpengaruh terhadap karakteristik tujuan akuntansi dan pelaporan keuangannya.
10. Ciri-ciri penting lingkungan pemerintah daerah yang perlu dipertimbangkan dalam menetapkan tujuan akuntansi dan pelaporan keuangan adalah sebagai berikut:
  - a. Ciri utama struktur pemerintah daerah dan pelayanan yang diberikan:
    - 1) bentuk umum pemerintah daerah dan pemisahan kekuasaan;
    - 2) sistem pemerintahan otonomi;
    - 3) adanya pengaruh proses politik;
    - 4) hubungan antara pembayaran pajak dengan pelayanan pemerintah daerah.
  - b. Ciri keuangan pemerintah daerah yang penting bagi pengendalian:
    - 1) anggaran sebagai pernyataan kebijakan publik, target fiskal dan sebagai alat pengendalian;
    - 2) investasi dalam aset yang tidak langsung menghasilkan pendapatan;
    - 3) penyusutan nilai aset tetap sebagai sumber daya ekonomi karena digunakan dalam kegiatan operasional pemerintahan.

## CIRI UTAMA STRUKTUR PEMERINTAH DAERAH DAN PELAYANAN YANG DIBERIKAN:

### Bentuk Umum Pemerintah Daerah dan Pemisahan Kekuasaan

11. Dalam bentuk Negara Kesatuan Republik Indonesia yang berasas demokrasi, kekuasaan ada di tangan rakyat. Rakyat mendelegasikan kekuasaan kepada pejabat publik melalui proses pemilihan. Sejalan dengan pendelegasian kekuasaan ini adalah pemisahan wewenang di antara eksekutif, legislatif dan yudikatif. Sistem ini dimaksudkan untuk mengawasi dan menjaga keseimbangan terhadap kemungkinan penyalahgunaan kekuasaan di antara penyelenggaraan pemerintah daerah. Berdasarkan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, diberlakukan otonomi daerah di tingkat kabupaten/kota dan atau provinsi, sehingga pemerintah daerah kabupaten/kota dan atau provinsi memiliki kewenangan mengatur dirinya dalam urusan-urusan tertentu.
12. Dalam penyelenggaraan pengelolaan keuangan daerah, pihak eksekutif menyusun anggaran dan menyampaikannya kepada pihak legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Pihak eksekutif bertanggung jawab atas penyelenggaraan keuangan tersebut kepada pihak legislatif dan rakyat.

### Sistem Pemerintahan Otonomi dan Transfer Pendapatan antar Pemerintah

13. Secara substansial, terdapat tiga lingkup pemerintahan dalam sistem Pemerintahan Republik Indonesia, yaitu pemerintah pusat, pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Pemerintah yang lebih luas cakupannya memberi arahan pada pemerintahan yang cakupannya lebih sempit. Adanya pemerintah yang menghasilkan pendapatan pajak atau bukan pajak yang lebih besar mengakibatkan diselenggarakannya sistem bagi hasil, alokasi dana umum, hibah atau subsidi antar entitas pemerintahan.

### Pengaruh Proses Politik

14. Salah satu tujuan utama pemerintah daerah adalah meningkatkan kesejahteraan rakyat. Sehubungan dengan itu, pemerintah daerah berupaya untuk mewujudkan keseimbangan fiskal dengan mempertahankan kemampuan keuangan daerah yang bersumber dari pendapatan pajak dan sumber-sumber lainnya guna memenuhi keinginan masyarakat. Salah satu ciri yang penting dalam mewujudkan keseimbangan tersebut adalah berlangsungnya proses politik untuk menelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

## Hubungan antara Pembayaran Pajak dan Pelayanan Pemerintah Daerah

15. Pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dapat berupa pajak pemerintah pusat maupun pajak daerah meskipun pemungutannya dilakukan oleh pemerintah daerah. Mekanisme otonomi memungkinkan adanya bagi hasil atas pemungutan pajak-pajak tersebut.

Walaupun dalam keadaan tertentu pemerintah daerah memungut secara langsung atas pelayanan yang diberikan dalam bentuk retribusi, sebagian pendapatan pemerintah daerah bersumber dari pungutan pajak dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah pajak yang dipungut tidak berhubungan langsung dengan pelayanan yang diberikan pemerintah daerah kepada wajib pajak. Pajak yang dipungut dan pelayanan yang diberikan oleh pemerintah daerah mengandung sifat-sifat tertentu yang wajib dipertimbangkan dalam mengembangkan laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

- a. pembayaran pajak bukan merupakan sumber pendapatan yang sifatnya suka rela;
- b. jumlah pajak yang dibayar ditentukan oleh basis pengenaan pajak sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan, seperti penghasilan yang diperoleh, kekayaan yang dimiliki, aktivitas bernilai tambah ekonomis atau nilai kenikmatan yang diperoleh;
- c. efisiensi pelayanan yang diberikan pemerintah daerah dibandingkan dengan pungutan yang digunakan untuk pelayanan dimaksud sering sukar diukur sehubungan dengan pelayanan oleh pemerintah daerah;
- d. pengukuran kualitas dan kuantitas berbagai pelayanan yang diberikan pemerintah daerah adalah relatif sulit.

## Anggaran sebagai Pernyataan Kebijakan Publik, Target Fiskal dan Alat Pengendalian

16. Anggaran pemerintah daerah merupakan dokumen formal hasil kesepakatan antara eksekutif dan legislatif tentang belanja yang ditetapkan untuk melaksanakan kegiatan pemerintah daerah dan pendapatan yang diharapkan untuk menutup keperluan belanja tersebut atau pembiayaan yang diperlukan bila diperkirakan akan terjadi defisit atau surplus. Dengan demikian, fungsi anggaran di lingkungan pemerintah daerah mempunyai pengaruh penting dalam akuntansi dan pelaporan keuangan, antara lain karena:

- a. anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik;
- b. anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan dan pembiayaan yang diinginkan;

- c. anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum;
- d. anggaran memberi landasan penilaian kinerja pemerintah daerah;
- e. hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada publik.

#### Investasi dalam Aset yang Tidak Menghasilkan Pendapatan

17. Pemerintah daerah menginvestasikan dana yang besar dalam bentuk aset yang tidak secara langsung menghasilkan pendapatan bagi pemerintah daerah, seperti gedung perkantoran, jembatan, jalan, taman dan kawasan reservasi. Sebagian besar aset dimaksud mempunyai masa manfaat yang lama sehingga program pemeliharaan dan rehabilitasi yang memadai diperlukan untuk mempertahankan manfaat yang hendak dicapai. Dengan demikian, fungsi aset dimaksud bagi pemerintah daerah berbeda dengan fungsinya bagi organisasi komersial. Sebagian besar aset tersebut tidak menghasilkan pendapatan secara langsung bagi pemerintah daerah, bahkan menimbulkan komitmen pemerintah daerah untuk memeliharanya di masa mendatang.

#### Penyusutan Aset Tetap

18. Aset yang digunakan pemerintah, kecuali beberapa jenis aset tertentu seperti tanah, mempunyai masa manfaat dan kapasitas yang terbatas. Seiring dengan penurunan kapasitas dan manfaat dari suatu aset dilakukan penyesuaian nilai.

### C. PERANAN DAN TUJUAN PELAPORAN KEUANGAN

#### I. Peranan Laporan Keuangan

19. Laporan keuangan pemerintah daerah disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan pemerintah daerah terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan dan belanja dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, menilai efektivitas dan efisiensi pemerintah daerah, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.
20. Pemerintah daerah mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan:

a. Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada pemerintah daerah dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

b. Manajemen

Membantu para pengguna laporan keuangan untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan pemerintah daerah dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset dan ekuitas pemerintah daerah untuk kepentingan masyarakat.

c. Transparansi

Memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

d. Keseimbangan Antar Generasi (Intergenerational equity)

Membantu para pengguna laporan untuk mengetahui apakah penerimaan pemerintah daerah pada periode laporan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

e. Evaluasi Kinerja

Mengevaluasi kinerja entitas pelaporan terutama dalam penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola pemerintah untuk mencapai kinerja yang direncanakan.

## II. Tujuan Pelaporan Keuangan

21. Pelaporan keuangan pemerintah daerah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial maupun politik dengan:

- a. menyediakan informasi mengenai apakah penerimaan periode berjalan cukup untuk membiayai seluruh pengeluaran;
- b. menyediakan informasi mengenai apakah cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya telah sesuai dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan;
- c. menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah serta hasil-hasil yang telah dicapai;

- d. menyediakan informasi mengenai bagaimana pemerintah daerah mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
  - e. menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi pemerintah daerah berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
  - f. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan pemerintah daerah, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.
22. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan pemerintah daerah menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih atau kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional, aset, kewajiban, ekuitas dan arus kas pemerintah daerah.

#### D. PENGGUNA DAN KEBUTUHAN INFORMASI

##### I. Pengguna Laporan Keuangan

23. Terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah daerah, namun tidak terbatas pada:
- a. masyarakat;
  - b. para wakil rakyat, lembaga pengawas dan lembaga pemeriksa;
  - c. pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan
  - d. pemerintah yang lebih tinggi (Pemerintah Pusat).

##### II. Kebutuhan Informasi

24. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dengan demikian laporan keuangan pemerintah daerah tidak dirancang untuk memenuhi kebutuhan spesifik dari masing-masing kelompok pengguna.
25. Meskipun memiliki akses terhadap detail informasi yang tercantum di dalam laporan keuangan, pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan.

#### E. KARAKTERISTIK KUALITATIF LAPORAN KEUANGAN

26. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.



Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah daerah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki:

- a. relevan;
- b. andal;
- c. dapat dibandingkan;
- d. dapat dipahami.

#### Relevan

27. Laporan keuangan pemerintah daerah dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan dengan membantunya dalam mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini atau masa depan dan menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi pengguna laporan di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan adalah yang dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

28. Informasi yang relevan harus:

- a. memiliki manfaat umpan balik (feedback value), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang memungkinkan pengguna laporan untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasinya di masa lalu;
- b. memiliki manfaat prediktif (predictive value), artinya bahwa laporan keuangan harus memuat informasi yang dapat membantu pengguna laporan untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini;
- c. tepat waktu, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna untuk pembuatan keputusan pengguna laporan keuangan; dan
- d. lengkap, artinya bahwa penyajian laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang selengkap mungkin, yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pembuatan keputusan pengguna laporan.
- e. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan harus diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

#### Andal

29. Informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah harus bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap kenyataan secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi akuntansi yang relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal harus memenuhi karakteristik:

- a. penyajiannya jujur, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan;
- b. dapat diverifikasi (*verifiability*), artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya harus tetap menunjukkan simpulan yang tidak jauh berbeda;
- c. netralitas, artinya bahwa laporan keuangan pemerintah daerah harus memuat informasi yang diarahkan untuk memenuhi kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

#### Dapat Dibandingkan

30. Informasi yang termuat dalam laporan keuangan pemerintah daerah akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan pemerintah daerah lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila pemerintah daerah menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila pemerintah daerah yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila pemerintah daerah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan kebijakan akuntansi harus diungkapkan pada periode terjadinya perubahan tersebut.

#### Dapat Dipahami

31. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan harus dapat dipahami oleh pengguna laporan keuangan dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna laporan. Untuk itu, pengguna laporan diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi Pemerintah daerah, serta adanya kemauan pengguna laporan untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

## F. UNSUR/ELEMEN LAPORAN KEUANGAN

32. Laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari:

- a. Laporan Keuangan yang dihasilkan oleh SKPD sebagai entitas akuntansi berupa:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran SKPD;
  - 2) Neraca SKPD;
  - 3) Laporan Operasional;
  - 4) Laporan Perubahan Ekuitas; dan
  - 5) Catatan Atas Laporan Keuangan SKPD.
- b. Laporan Keuangan yang dihasilkan oleh PPKD sebagai entitas akuntansi berupa:
- 1) Laporan Realisasi Anggaran PPKD;
  - 2) Neraca PPKD;
  - 3) Laporan Arus Kas;
  - 4) Laporan Operasional;
  - 5) Laporan Perubahan Ekuitas; dan
  - 6) Catatan Atas Laporan Keuangan PPKD.
- c. Laporan keuangan gabungan yang mencerminkan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan berupa:
- 1) Laporan Realisasi Anggaran;
  - 2) Laporan Perubahan SAL/SAK;
  - 3) Neraca;
  - 4) Laporan Operasional;
  - 5) Laporan Perubahan Ekuitas;
  - 6) Laporan Arus Kas; dan
  - 7) Catatan atas Laporan Keuangan.
33. Selain laporan keuangan pokok seperti disebut di atas, entitas pelaporan wajib menyajikan laporan lain dan/atau elemen informasi akuntansi yang diwajibkan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan (statutory reports).

#### Laporan Realisasi Anggaran

34. Laporan Realisasi Anggaran SKPD/PPKD/pemerintah daerah merupakan laporan yang menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya ekonomi yang dikelola oleh SKPD/PPKD/Pemerintah daerah, yang menggambarkan perbandingan antara realisasi dan anggarannya dalam satu periode pelaporan. Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran SKPD/PPKD/Pemerintah daerah secara tersanding. Penyandingan antara anggaran dengan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dengan eksekutif sesuai peraturan perundang-undangan.
35. Unsur yang dicakup secara langsung oleh Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:

- a. Pendapatan LRA (basis kas) adalah penerimaan oleh Bendahara Umum Daerah yang menambah saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
- b. Belanja (basis kas) adalah semua pengeluaran oleh Bendahara Umum Daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
- c. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
- d. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan/pengeluaran yang tidak berpengaruh pada kekayaan bersih entitas yang perlu dibayar kembali dan/atau yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
- e. Penerimaan pembiayaan antara lain dapat berasal dari pinjaman atau hasil divestasi. Pengeluaran pembiayaan antara lain digunakan untuk pembayaran kembali pokok pinjaman, pemberian pinjaman kepada entitas lain, atau penyertaan modal oleh pemerintah daerah.

#### Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

36. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

#### Neraca

37. Neraca menggambarkan posisi keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu.
38. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban dan ekuitas. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:
  - a. aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

- b. kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
- c. ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.

#### Aset

- 39. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah daerah, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah daerah.
- 40. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan nonlancar. Suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika diharapkan segera untuk dapat direalisasikan atau dimiliki untuk dipakai atau dijual dalam waktu 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset yang tidak dapat dimasukkan dalam kriteria tersebut diklasifikasikan sebagai aset nonlancar.
- 41. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang dan persediaan.
- 42. Aset nonlancar mencakup aset yang bersifat jangka panjang, dan aset tak berwujud yang digunakan baik langsung maupun tidak langsung untuk kegiatan pemerintah daerah atau yang digunakan masyarakat umum. Aset nonlancar diklasifikasikan menjadi investasi jangka panjang, aset tetap, dana cadangan dan aset lainnya.
- 43. Investasi jangka panjang merupakan investasi yang diadakan dengan maksud untuk mendapatkan manfaat ekonomi dan manfaat sosial dalam jangka waktu lebih dari satu periode akuntansi. Investasi jangka panjang meliputi investasi nonpermanen dan permanen. Investasi nonpermanen antara lain investasi dalam Surat Utang Negara, penyertaan modal dalam proyek pembangunan, dan investasi nonpermanen lainnya. Investasi permanen antara lain penyertaan modal pemerintah daerah dan investasi permanen lainnya.
- 44. Aset tetap meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, aset tetap lainnya, dan konstruksi dalam pengerjaan.
- 45. Aset nonlancar lainnya diklasifikasikan sebagai aset lainnya. Termasuk dalam aset lainnya adalah aset tak berwujud dan aset kerja sama (kemitraan).

#### Kewajiban

- 46. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah daerah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesaiannya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi di masa yang akan datang.

47. Kewajiban umumnya timbul karena konsekuensi pelaksanaan tugas atau tanggung jawab untuk bertindak di masa lalu. Dalam konteks pemerintahan, kewajiban muncul antara lain karena penggunaan sumber pembiayaan pinjaman dari masyarakat, lembaga keuangan, entitas pemerintah daerah lain, atau lembaga internasional. Kewajiban pemerintah daerah juga terjadi karena perikatan dengan pegawai yang bekerja pada pemerintah daerah atau dengan pemberi jasa lainnya.
48. Setiap kewajiban dapat dipaksakan menurut hukum sebagai konsekuensi dari kontrak yang mengikat atau peraturan perundang-undangan.
49. Kewajiban dikelompokkan ke dalam kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban jangka pendek merupakan kelompok kewajiban yang diselesaikan dalam waktu kurang dari dua belas bulan setelah tanggal pelaporan. Kewajiban jangka panjang adalah kelompok kewajiban yang penyelesaiannya dilakukan setelah 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan.

#### Ekuitas

50. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal laporan. Saldo ekuitas di neraca berasal dari saldo akhir laporan perubahan ekuitas.

#### Laporan Operasional

51. Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya dikelola oleh pemerintah daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan.
52. Unsur yang dicakup dalam Laporan Operasional terdiri dari Pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:
  - a. Pendapatan-Laporan Operasional (basis akrual) adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih;
  - b. Beban adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih;
  - c. Transfer penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain termasuk dana perimbangan dan bagi hasil;
  - d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas yang bersangkutan.

### Laporan Arus Kas

53. Laporan Arus Kas merupakan laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan, dan perubahan kas selama satu periode akuntansi serta saldo kas pada tanggal pelaporan. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.
54. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing didefinisikan sebagai berikut:
- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah.
  - b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.

### Laporan Perubahan Ekuitas

55. Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

### Catatan Atas Laporan Keuangan

56. Catatan Atas Laporan Keuangan menyajikan penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:
- a. mengungkapkan informasi umum entitas pelaporan dan entitas akuntansi;
  - b. menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi regional/ekonomi makro;
  - c. menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
  - d. menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;

- e. menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
- f. mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- g. menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka (on the face) laporan keuangan.

## G. PENGAKUAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN

57. Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan-LRA, belanja, pembiayaan, pendapatan-LO, dan beban sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan pemerintah daerah. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.
58. Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:
- a. terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas akuntansi dan entitas pelaporan.
  - b. kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.
59. Dalam menentukan apakah suatu kejadian/peristiwa memenuhi kriteria pengakuan, perlu mempertimbangkan aspek materialitas.

### Kemungkinan Besar Manfaat Ekonomi Masa Depan Terjadi

60. Dalam kriteria pengakuan pendapatan, konsep kemungkinan besar manfaat ekonomi masa depan terjadi digunakan dalam pengertian derajat kepastian tinggi bahwa manfaat ekonomi masa depan yang berkaitan dengan pos atau kejadian/peristiwa tersebut akan mengalir dari atau ke entitas pelaporan. Konsep ini diperlukan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan operasional pemerintah daerah. Pengkajian derajat kepastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang dapat diperoleh pada saat penyusunan laporan keuangan.



### Keandalan Pengukuran

61. Kriteria pengakuan pada umumnya didasarkan pada nilai uang akibat peristiwa atau kejadian yang dapat diandalkan pengukurannya. Namun ada kalanya pengakuan didasarkan pada hasil estimasi yang layak. Apabila pengukuran berdasarkan biaya dan estimasi yang layak tidak mungkin dilakukan, maka pengakuan transaksi demikian cukup diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
62. Penundaan pengakuan suatu pos atau peristiwa dapat terjadi apabila kriteria pengakuan baru terpenuhi setelah terjadi atau tidak terjadi peristiwa atau keadaan lain di masa mendatang.

### Pengakuan Aset

63. Aset diakui pada saat potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
64. Dengan penerapan basis akrual, aset dalam bentuk piutang atau beban dibayar dimuka diakui ketika hak klaim untuk mendapatkan arus kas masuk atau manfaat ekonomi lainnya dari entitas lain telah atau tetap masih terpenuhi dan nilai klaim tersebut dapat diukur atau diestimasi.
65. Aset dalam bentuk kas yang diperoleh pemerintah daerah antara lain bersumber dari pajak daerah, retribusi, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, transfer, dan penerimaan pendapatan daerah lain-lain, serta penerimaan pembiayaan, seperti hasil pinjaman. Proses pemungutan setiap unsur penerimaan tersebut sangat beragam dan melibatkan banyak pihak atau instansi. Dengan demikian, titik pengakuan penerimaan kas oleh pemerintah daerah untuk mendapatkan pengakuan akuntansi memerlukan pengaturan yang lebih rinci, termasuk pengaturan mengenai batasan waktu sejak uang diterima sampai penyetorannya ke Rekening Kas Umum Daerah. Aset tidak diakui jika pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin diperoleh pemerintah daerah setelah periode akuntansi berjalan.

### Pengakuan Kewajiban

66. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
67. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

#### **Pengakuan Pendapatan LO dan Pendapatan LRA**

68. Pendapatan-LO diakui pada saat timbulnya hak atas pendapatan tersebut atau ada aliran masuk sumber daya ekonomi.
69. Pendapatan LRA diakui pada saat diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan.
70. Pendapatan-LO diakui bersamaan dengan penerimaan kas dalam hal proses transaksi pendapatan daerah tidak terjadi perbedaan waktu antara penetapan hak pendapatan daerah dan penerimaan kas daerah. Atau pada saat diterimanya kas/aset non kas yang menjadi hak pemerintah daerah tanpa lebih dulu adanya penetapan.
71. Dalam hal badan layanan umum daerah, pendapatan diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum daerah.

#### **Pengakuan Beban dan Belanja**

72. Beban diakui pada saat timbulnya kewajiban atau terjadinya konsumsi aset, atau terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
73. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan.
74. Pengakuan beban pada periode berjalan dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D belanja dan Pertanggungjawaban (SPJ), kecuali pengeluaran belanja modal. Sedangkan pengakuan beban pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian.
75. Karena adanya perbedaan klasifikasi belanja menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 dengan klasifikasi belanja menurut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2013, maka dilakukan mapping/konversi dari klasifikasi belanja menurut penyusunan APBD dengan klasifikasi belanja menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang akan dilaporkan dalam laporan muka Laporan Realisasi Anggaran (LRA).

#### **H. PENGUKURAN UNSUR LAPORAN KEUANGAN**

76. Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos dalam laporan keuangan Pemerintah daerah. Pengukuran pos-pos dalam laporan keuangan Pemerintah daerah menggunakan nilai perolehan historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas dan setara kas atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut. Kewajiban dicatat sebesar nilai wajar sumber ekonomi yang digunakan pemerintah untuk memenuhi kewajiban.

77. Pengukuran pos-pos laporan keuangan menggunakan mata uang rupiah. Transaksi yang menggunakan mata uang asing harus dikonversikan terlebih dahulu dan dinyatakan dalam mata uang Rupiah dengan menggunakan nilai tukar/kurs tengah bank sentral yang berlaku pada tanggal transaksi.

## I. ASUMSI DASAR

78. Asumsi dasar dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri atas:

- a. asumsi kemandirian entitas;
- b. asumsi kesinambungan entitas; dan
- c. asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).

### Kemandirian Entitas

79. Asumsi kemandirian entitas, yang berarti bahwa unit pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan dan entitas akuntansi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit pemerintahan dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang piutang yang terjadi akibat pembuatan keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program dan kegiatan yang telah ditetapkan.

80. Entitas di pemerintah daerah terdiri atas Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.

81. Entitas Pelaporan adalah pemerintah daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggung-jawaban berupa laporan keuangan pemerintah daerah.

82. Entitas Akuntansi adalah satuan kerja pengguna anggaran/pengguna barang dan PPKD dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Yang termasuk ke dalam entitas akuntansi adalah SKPD, Badan Layanan Umum Daerah dan PPKD.

83. Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) adalah SKPD atau Unit Kerja pada SKPD di lingkungan pemerintah daerah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan, dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas dan tidak termasuk kekayaan daerah yang dipisahkan.

### Kesinambungan Entitas

84. Laporan keuangan Pemerintah daerah disusun dengan asumsi bahwa pemerintah daerah akan berlanjut keberadaannya dan tidak bermaksud untuk melakukan likuidasi.

### Keterukuran dalam Satuan Uang (*Monetary Measurement*)

85. Laporan keuangan pemerintah daerah harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

## J. PRINSIP AKUNTANSI DAN PELAPORAN KEUANGAN

86. Prinsip akuntansi dan pelaporan keuangan dimaksudkan sebagai ketentuan yang harus dipahami dan ditaati oleh penyelenggara akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah dalam melakukan kegiatannya, serta oleh pengguna laporan dalam memahami laporan keuangan yang disajikan. Berikut ini adalah delapan prinsip yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah:

- a. basis akuntansi;
- b. prinsip nilai perolehan;
- c. prinsip realisasi;
- d. prinsip substansi mengungguli formalitas;
- e. prinsip periodisitas;
- f. prinsip konsistensi;
- g. prinsip pengungkapan lengkap; dan
- h. prinsip penyajian wajar.

### Basis Akuntansi

87. Basis akuntansi yang digunakan dalam laporan keuangan pemerintah daerah adalah basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas dalam neraca, pengakuan pendapatan-LO dan beban dalam laporan operasional. Dalam hal peraturan perundangan mewajibkan disajikannya laporan keuangan dengan basis kas maka entitas pemerintah daerah wajib menyampaikan laporan demikian.
88. Basis akrual untuk LO berarti pendapatan diakui pada saat hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi, walaupun kas belum diterima di Rekening Kas Umum Daerah atau oleh entitas pelaporan, dan beban diakui pada saat kewajiban yang mengakibatkan penurunan nilai kekayaan bersih telah terpenuhi walaupun kas belum dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah atau entitas pelaporan. Pendapatan seperti bantuan pihak luar/asing dalam bentuk jasa disajikan pula dalam Laporan Operasional.

89. Dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasarkan basis kas maka LRA disusun berdasarkan basis kas berarti pendapatan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas diterima oleh kas daerah atau entitas pelaporan, serta belanja dan pengeluaran pembiayaan diakui pada saat kas dikeluarkan dari kas daerah. Pemerintah daerah tidak menggunakan istilah laba, melainkan menggunakan sisa perhitungan anggaran (lebih/kurang) untuk setiap tahun anggaran. Sisa perhitungan anggaran tergantung pada selisih realisasi pendapatan dan pembiayaan penerimaan dengan belanja dan pembiayaan pengeluaran.
90. Basis akrual untuk neraca berarti bahwa aset, kewajiban dan ekuitas diakui dan dicatat pada saat terjadinya transaksi, atau pada saat kejadian atau kondisi lingkungan berpengaruh pada keuangan pemerintah daerah, bukan pada saat kas diterima atau dibayar oleh kas daerah.

#### Prinsip Nilai Perolehan (*Historical Cost Principle*)

91. Aset dicatat sebesar jumlah kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Utang dicatat sebesar jumlah kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban di masa yang akan datang dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah daerah.
92. Penggunaan nilai perolehan lebih dapat diandalkan daripada nilai yang lain, karena nilai perolehan lebih objektif dan dapat diverifikasi. Dalam hal tidak terdapat nilai historis dapat digunakan nilai wajar aset atau kewajiban terkait.

#### Prinsip Realisasi (*Realization Principle*)

93. Ketersediaan pendapatan(basis kas) yang telah diotorisasi melalui APBD selama suatu tahun anggaran akan digunakan untuk membiayai belanja daerah dalam periode tahun anggaran dimaksud atau membayar utang.
94. Prinsip layak temu biaya-pendapatan (*matching cost against revenue principle*) tidak mendapatkan penekanan dalam akuntansi pemerintah daerah, sebagaimana dipraktikkan dalam akuntansi sektor swasta.

#### Prinsip Substansi Mengungguli Formalitas (*Substance Over Form Principle*)

95. Informasi akuntansi dimaksudkan untuk menyajikan dengan jujur transaksi serta peristiwa lain yang seharusnya disajikan, maka transaksi atau peristiwa lain tersebut harus dicatat dan disajikan sesuai dengan substansi dan realitas ekonomi, bukan hanya mengikuti aspek formalitasnya. Apabila substansi transaksi atau peristiwa lain tidak konsisten/berbeda dengan aspek formalitasnya, maka hal tersebut harus diungkapkan dengan jelas dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

**Prinsip Periodisitas (*Periodicity Principle*)**

96. Kegiatan akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah perlu dibagi menjadi periode-periode pelaporan sehingga kinerja pemerintah daerah dapat diukur dan posisi sumber daya yang dimilikinya dapat ditentukan.

Periode utama pelaporan keuangan yang digunakan adalah tahunan. Namun periode bulanan, triwulanan dan semesteran sangat dianjurkan.

**Prinsip Konsistensi (*Consistency Principle*)**

97. Perlakuan akuntansi yang sama harus diterapkan pada kejadian yang serupa dari periode ke periode oleh pemerintah daerah (prinsip konsistensi internal). Hal ini tidak berarti bahwa tidak boleh terjadi perubahan dari satu metode akuntansi ke metode akuntansi yang lain.

98. Metode akuntansi yang dipakai dapat diubah dengan syarat bahwa metode yang baru diterapkan harus menunjukkan hasil yang lebih baik dari metode yang lama. Pengaruh dan pertimbangan atas perubahan penerapan metode ini harus diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

**Prinsip Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure Principle*)**

99. Laporan keuangan pemerintah daerah harus menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

**Prinsip Penyajian Wajar (*Fair Presentation Principle*)**

100. Laporan keuangan Pemerintah daerah harus menyajikan dengan wajar Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

101. Faktor pertimbangan sehat bagi penyusun laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan ketika menghadapi ketidakpastian peristiwa dan keadaan tertentu. Ketidakpastian seperti itu diakui dengan mengungkapkan hakikat serta tingkatnya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Pertimbangan sehat mengandung unsur kehati-hatian pada saat melakukan prakiraan dalam kondisi ketidakpastian sehingga aset atau pendapatan tidak dinyatakan terlalu tinggi serta kewajiban dan belanja tidak dinyatakan terlalu rendah. Namun demikian, penggunaan pertimbangan sehat tidak memperkenankan, misalnya pembentukan dana cadangan tersembunyi, sengaja menetapkan aset atau pendapatan yang terlampau rendah atau sengaja mencatat kewajiban dan belanja yang terlampau tinggi, sehingga laporan keuangan tidak netral dan tidak andal.

## K. KENDALA INFORMASI AKUNTANSI YANG RELEVAN DAN ANDAL

102. Kendala informasi yang relevan dan andal adalah setiap keadaan yang tidak memungkinkan tercapainya kondisi ideal dalam mewujudkan informasi akuntansi yang relevan dan andal dalam laporan keuangan Pemerintah daerah sebagai akibat keterbatasan (*limitations*) atau karena alasan-alasan tertentu. Tiga hal yang mengakibatkan kendala dalam mewujudkan informasi akuntansi yang relevan dan andal, yaitu:
- a. materialitas;
  - b. pertimbangan biaya dan manfaat; dan
  - c. keseimbangan antar karakteristik kualitatif.

### Materialitas

103. Laporan keuangan pemerintah daerah walaupun idealnya memuat segala informasi, tetapi hanya diharuskan memuat informasi yang memenuhi kriteria materialitas. Informasi dipandang material apabila kelalaian untuk mencantumkan atau kesalahan dalam mencatat informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan pengguna laporan yang dibuat atas dasar informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

### Pertimbangan Biaya dan Manfaat

104. Manfaat yang dihasilkan dari informasi yang dimuat dalam laporan keuangan pemerintah daerah seharusnya melebihi dari biaya yang diperlukan untuk penyusunan laporan tersebut. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah daerah tidak semestinya menyajikan informasi yang manfaatnya lebih kecil dibandingkan biaya penyusunannya. Namun demikian, evaluasi biaya dan manfaat merupakan proses pertimbangan yang substansial. Biaya dimaksud juga tidak harus dipikul oleh pengguna informasi yang menikmati manfaat.

### Keseimbangan antar Karakteristik Kualitatif

105. Keseimbangan antar karakteristik kualitatif diperlukan untuk mencapai suatu keseimbangan yang tepat di antara berbagai tujuan normatif yang diharapkan dipenuhi oleh laporan keuangan pemerintah daerah. Kepentingan relatif antar karakteristik kualitatif dalam berbagai kasus berbeda, terutama antara relevansi dan keandalan. Penentuan tingkat kepentingan antara dua karakteristik kualitatif tersebut merupakan masalah pertimbangan profesional.

## L. DASAR HUKUM PELAPORAN KEUANGAN

106. Pelaporan keuangan pemerintah daerah diselenggarakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan daerah, antara lain:

- a. Undang-undang Dasar Republik Indonesia 1945, khususnya bagian yang mengatur keuangan negara;
- b. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- c. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2003 tentang Perbendaharaan Negara;
- d. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab Keuangan Negara;
- e. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah;
- f. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;
- g. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- h. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan;
- i. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah;
- j. Buletin Teknis Standar Akuntansi Pemerintahan No 1 s.d 14;
- k. Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 1 Tahun 2008 tentang Organisasi Perangkat Daerah, sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 9 Tahun 2013 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 1 Tahun 2008 tentang Organisasi Perangkat Daerah;
- l. Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 23 Tahun 2006 tentang Pokok-pokok Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 6 Tahun 2010 tentang Perubahan atas Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 23 Tahun 2006 tentang Pokok-pokok Pengelolaan Keuangan Daerah;



- m. Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 3 Tahun 2008 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 4 Tahun 2013 tentang Perubahan atas Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 3 Tahun 2008 tentang Pengelolaan Barang Milik Daerah.

## **BAB II**

### **PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN**

#### **A. PENDAHULUAN**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas akuntansi.
2. Untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan dan persyaratan minimum isi laporan keuangan.
3. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan keuangan yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna laporan. Pengakuan, pengukuran dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam kebijakan akuntansi yang khusus.

##### **II. Ruang Lingkup**

4. Laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
5. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pemeriksa/pengawas, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman, serta pemerintah yang lebih tinggi (Pemerintah Pusat, Pemerintah Provinsi). Laporan keuangan meliputi laporan keuangan yang disajikan terpisah atau bagian dari laporan keuangan yang disajikan dalam dokumen publik lainnya seperti laporan tahunan.
6. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi dalam menyusun laporan keuangan. Entitas pelaporan yaitu Pemerintah Kabupaten Malang, sedangkan entitas akuntansi yaitu SKPD, BLUD dan PPKD dalam lingkup Pemerintah Kabupaten Malang, tidak termasuk perusahaan daerah.

## B. BASIS AKUNTANSI

7. Basis akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Malang yaitu basis akrual. Namun demikian, dalam hal anggaran disusun dan dilaksanakan berdasar basis kas, maka LRA disusun berdasarkan basis kas.

## C. DEFINISI

8. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi ini dengan pengertian:
  - a. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
  - b. Arus Kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah.
  - c. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
  - d. Aset tak berwujud adalah aset non keuangan yang dapat diidentifikasi dan tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual.
  - e. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
  - f. Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
  - g. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
  - h. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
  - i. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.

- j. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
- k. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
- l. Entitas Akuntansi adalah Satuan Kerja pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Yang termasuk ke dalam entitas akuntansi adalah SKPD dan PPKD.
- m. Entitas Pelaporan adalah Pemerintah Daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan Pemerintah Daerah.
- n. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
- o. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
- p. Kas Umum Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bendaharawan Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan pengeluaran pemerintah daerah.
- q. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
- r. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
- s. Laporan keuangan gabungan adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas akuntansi sehingga tersaji sebagai satu entitas pelaporan tunggal.
- t. Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan.
- u. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang Rupiah.
- v. Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.

- w. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
- x. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
- y. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
- z. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- aa. Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
- bb. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
- cc. Pos luar biasa adalah pendapatan luar biasa/beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
- dd. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
- ee. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
- ff. Selisih kurs adalah selisih yang timbul karena penjabaran mata uang asing ke rupiah pada kurs yang berbeda.
- gg. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA) adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBD selama satu periode pelaporan.
- hh. Surplus/Defisit-LRA adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-LRA dan belanja selama satu periode pelaporan.

- ii. Surplus/Defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.
- jj. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

#### D. TUJUAN LAPORAN KEUANGAN

- 9. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas dan kinerja keuangan suatu entitas yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya.
- 10. Secara spesifik, tujuan pelaporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:
  - a. menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah daerah;
  - b. menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah daerah;
  - c. menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi;
  - d. menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
  - e. menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;
  - f. menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah daerah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
  - g. menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.
- 11. Pelaporan keuangan juga menyajikan informasi bagi pengguna mengenai:
  - a. indikasi apakah sumber daya telah diperoleh dan digunakan sesuai dengan anggaran; dan
  - b. indikasi apakah sumber daya diperoleh dan digunakan sesuai dengan ketentuan, termasuk batas anggaran yang ditetapkan oleh DPRD.
- 12. Untuk memenuhi tujuan umum dan spesifik ini, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas dalam hal:
  - a. aset;
  - b. kewajiban;
  - c. ekuitas;
  - d. pendapatan-LRA;

- e. belanja;
  - f. transfer;
  - g. pembiayaan;
  - h. saldo anggaran lebih;
  - i. pendapatan-LO;
  - j. beban; dan
  - k. arus kas.
13. Informasi dalam laporan keuangan tersebut relevan untuk memenuhi tujuan sebagaimana yang dinyatakan sebelumnya, namun tidak dapat sepenuhnya memenuhi tujuan tersebut. Informasi tambahan, termasuk laporan non keuangan, dapat dilaporkan bersama-sama dengan laporan keuangan untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai aktivitas suatu entitas pelaporan selama satu periode.
14. Pemerintah daerah menyajikan informasi tambahan untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan pengelolaan aset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya ekonomi. Informasi tambahan ini termasuk rincian mengenai *output* entitas dan *outcomes* dalam bentuk indikator kinerja keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan.

#### E. TANGGUNG JAWAB PELAPORAN KEUANGAN

15. Tanggung jawab penyusunan dan penyajian laporan keuangan berada pada pimpinan entitas.

#### F. KOMPONEN-KOMPONEN LAPORAN KEUANGAN

16. Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan keuangan pokok adalah:
- a. Laporan Realisasi Anggaran;
  - b. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih;
  - c. Neraca;
  - d. Laporan Operasional (LO);
  - e. Laporan Arus Kas;
  - f. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); dan
  - g. Catatan atas Laporan Keuangan.
17. Komponen-komponen laporan keuangan tersebut disajikan oleh setiap entitas, kecuali Laporan Arus Kas yang hanya disajikan oleh entitas yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum dan Laporan Perubahan SAL yang hanya disajikan oleh Bendahara Umum Daerah dan entitas pelaporan yang menyusun laporan keuangan konsolidasinya.

## G. STRUKTUR DAN ISI

### I. Pendahuluan

18. Pernyataan kebijakan akuntansi ini mensyaratkan adanya pengungkapan tertentu pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan, mensyaratkan pengungkapan pos-pos lainnya dalam lembar muka laporan keuangan atau dalam Catatan atas Laporan Keuangan, dan merekomendasikan format sebagai lampiran kebijakan akuntansi ini yang dapat diikuti oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan sesuai dengan situasi masing-masing.

### II. Identifikasi Laporan Keuangan

19. Laporan keuangan diidentifikasi dan dibedakan secara jelas dari informasi lainnya dalam dokumen terbitan yang sama.

20. Kebijakan akuntansi hanya berlaku untuk laporan keuangan dan tidak untuk informasi lain yang disajikan dalam suatu laporan tahunan atau dokumen lainnya. Oleh karena itu, penting bagi pengguna untuk dapat membedakan informasi yang disajikan menurut kebijakan akuntansi dari informasi lain, namun bukan merupakan subyek yang diatur dalam kebijakan akuntansi ini.

21. Setiap komponen laporan keuangan harus diidentifikasi secara jelas. Di samping itu, informasi berikut harus dikemukakan secara jelas dan diulang pada setiap halaman laporan bilamana perlu untuk memperoleh pemahaman yang memadai atas informasi yang disajikan:

- a. nama SKPD/PPKD/pemerintah daerah;
- b. cakupan laporan keuangan, apakah satu entitas tunggal atau gabungan dari beberapa entitas akuntansi;
- c. tanggal pelaporan atau periode yang dicakup oleh laporan keuangan, yang sesuai dengan komponen-komponen laporan keuangan;
- d. mata uang pelaporan adalah Rupiah; dan
- e. tingkat ketepatan yang digunakan dalam penyajian angka-angka pada laporan keuangan.

22. Berbagai pertimbangan digunakan untuk pengaturan tentang penomoran halaman, referensi dan susunan lampiran sehingga dapat mempermudah pengguna dalam memahami laporan keuangan.

23. Laporan keuangan seringkali lebih mudah dimengerti bilamana informasi disajikan dalam ribuan atau jutaan rupiah. Penyajian demikian ini dapat diterima sepanjang tingkat ketepatan dalam penyajian angka-angka diungkapkan dan informasi yang relevan tidak hilang.



### III. Periode Pelaporan

24. Laporan keuangan disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, tanggal laporan suatu entitas berubah dan laporan keuangan tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau lebih pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi berikut:
- a. alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
  - b. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif untuk laporan tertentu seperti arus kas dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
25. Dalam situasi tertentu suatu entitas harus mengubah tanggal pelaporannya, misalnya sehubungan dengan adanya perubahan tahun anggaran. Pengungkapan atas perubahan tanggal pelaporan adalah penting agar pengguna menyadari kalau jumlah-jumlah yang disajikan untuk periode sekarang dan jumlah-jumlah komparatif tidak dapat diperbandingkan.

### IV. Tepat Waktu

26. Kegunaan laporan keuangan berkurang bilamana laporan tidak tersedia bagi pengguna dalam suatu periode tertentu setelah tanggal pelaporan. Faktor-faktor yang dihadapi seperti kompleksitas operasi suatu entitas pelaporan bukan merupakan alasan yang cukup atas kegagalan pelaporan yang tepat waktu. Batas waktu penyampaian laporan keuangan entitas akuntansi selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran, sedangkan laporan keuangan entitas pelaporan selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

### V. Laporan Realisasi Anggaran

27. Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBD.
28. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh SKPD/PPKD/pemerintah daerah dalam satu periode pelaporan.
29. Laporan Realisasi Anggaran SKPD menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:
- a. Pendapatan-LRA;
  - b. Belanja;
  - c. Surplus/Defisit;
  - d. Sisa lebih/kurang Pembiayaan Anggaran.

Laporan Realisasi Anggaran PPKD dan Pemerintah Daerah menyajikan sekurang-kurangnya unsur-unsur sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LRA;
  - b. Belanja;
  - c. Transfer
  - d. Surplus/Defisit-LRA;
  - e. Pembiayaan;
  - f. Sisa lebih/kurang Pembiayaan Anggaran.
30. Laporan Realisasi Anggaran menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya dalam satu periode pelaporan.
31. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Penjelasan tersebut memuat hal-hal yang mempengaruhi pelaksanaan anggaran seperti kebijakan fiskal dan moneter, sebab-sebab terjadinya perbedaan yang material antara anggaran dan realisasinya, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
32. Pengaturan lebih lanjut tentang Laporan Realisasi Anggaran dan pengungkapannya diatur dalam Kebijakan Akuntansi Laporan Realisasi Anggaran.

#### VI. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL)

33. Laporan Perubahan SAL menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:
- a. Saldo Anggaran Lebih awal;
  - b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
  - c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
  - d. Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun sebelumnya;
  - e. Lain-lain; dan
  - f. Saldo Anggaran Lebih Akhir.

#### VII. Neraca

34. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu.
35. Unsur neraca terdiri dari aset, kewajiban dan ekuitas. Masing-masing unsur didefinisikan sebagai berikut:
- a. aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah daerah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

- b. kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
  - c. ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal pelaporan.
36. Saldo ekuitas di neraca berasal dari saldo akhir ekuitas pada Laporan Perubahan Ekuitas.

### VIII. Klasifikasi

37. Setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan non lancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.
38. Setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.
39. Apabila suatu entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan non lancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.
40. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset non keuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan non lancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.
41. Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut:
- a. kas dan setara kas;
  - b. investasi jangka pendek;
  - c. piutang;
  - d. persediaan;
  - e. investasi jangka panjang;
  - f. aset tetap;
  - g. aset lain-lain;
  - h. kewajiban jangka pendek;
  - i. kewajiban jangka panjang;
  - j. ekuitas.

42. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan, baik dalam Neraca maupun dalam Catatan Atas Laporan Keuangan subklasifikasi pos-pos yang disajikan, diklasifikasikan dengan cara yang sesuai dengan operasi entitas yang bersangkutan. Suatu pos diklasifikasikan lebih lanjut, bilamana perlu, sesuai dengan sifatnya.
43. Rincian yang tercakup dalam subklasifikasi di Neraca atau di Catatan Atas Laporan Keuangan tergantung pada persyaratan dari Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah dan materialitas jumlah pos yang bersangkutan.
44. Pengungkapan akan bervariasi untuk setiap pos, misalnya:
  - a. piutang dirinci menurut jumlah piutang pajak, retribusi, penjualan, pihak terkait, uang muka dan jumlah lainnya;
  - b. persediaan dirinci lebih lanjut sesuai dengan kebijakan yang mengatur akuntansi untuk persediaan;
  - c. aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kelompok sesuai dengan kebijakan yang mengatur tentang aset tetap;
  - d. dana cadangan diklasifikasikan sesuai dengan peruntukannya;
  - e. pengungkapan kepentingan pemerintah daerah dalam perusahaan daerah/lainnya adalah jumlah penyertaan yang diberikan, tingkat pengendalian dan metode penilaian.
45. Pengaturan lebih lanjut tentang neraca dan pengungkapannya diatur dalam kebijakan akuntansi neraca.

#### IX. Laporan Arus Kas

46. Laporan arus kas menyajikan informasi mengenai sumber, penggunaan perubahan kas dan setara kas selama satu periode akuntansi, dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Laporan arus kas disusun dan disajikan oleh PPKD sebagai unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan umum dan BLUD.
47. Arus masuk dan keluar kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi, pendanaan dan transitoris.
48. Penyajian laporan arus kas dan pengungkapan yang berhubungan dengan arus kas diatur lebih lanjut dalam Kebijakan Akuntansi tentang Laporan Arus Kas.

#### X. Laporan Operasional

49. Laporan Operasional menyajikan pos-pos sebagai berikut:
  - a. Pendapatan-LO dari kegiatan operasional;
  - b. Beban dari kegiatan operasional;
  - c. Surplus/defisit dari Kegiatan Non Operasional (bila ada);
  - d. Pos luar biasa (bila ada); dan
  - e. Surplus/defisit-LO.

## XI. Laporan Perubahan Ekuitas

50. Laporan Perubahan Ekuitas merupakan laporan keuangan pokok yang sekurang-kurangnya menyajikan pos-pos:

- a. Ekuitas awal;
- b. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
- c. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, misalnya: koreksi kesalahan mendasar dari persediaan yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap; dan
- d. Ekuitas akhir.

## XII. Catatan atas Laporan Keuangan

51. Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan penjelasan naratif, analisis atau daftar terinci atas nilai suatu pos yang disajikan dalam laporan keuangan secara komparatif dengan tahun lalu. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya disajikan dengan susunan sebagai berikut:

- a. informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi regional/ekonomi makro, pencapaian target peraturan daerah APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
- b. ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
- c. informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
- d. pengungkapan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;
- e. informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan;
- f. daftar dan skedul.

52. Catatan atas Laporan Keuangan disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas dan Laporan Perubahan Ekuitas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

53. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas dan Laporan Perubahan Ekuitas.

Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah ini serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

54. Dalam keadaan tertentu masih dimungkinkan untuk mengubah susunan penyajian atas pos-pos tertentu dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Misalnya informasi tingkat bunga dan penyesuaian nilai wajar dapat digabungkan dengan informasi jatuh tempo surat-surat berharga.

### XIII. Penyajian Kebijakan-kebijakan Akuntansi

55. Kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut:

- a. basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;
- b. sampai sejauh mana kebijakan-kebijakan akuntansi yang berkaitan dengan ketentuan-ketentuan masa transisi kebijakan akuntansi diterapkan oleh suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan; dan
- c. setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.

56. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.

57. Dalam menentukan apakah suatu kebijakan akuntansi perlu diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan apakah pengungkapan tersebut dapat membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Kebijakan-kebijakan akuntansi yang perlu dipertimbangkan untuk disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan meliputi, tetapi tidak terbatas pada, hal-hal sebagai berikut:

- a. Pengakuan Pendapatan-LRA;
- b. Pengakuan Pendapatan-LO;
- c. Pengakuan Belanja;
- d. Pengakuan Beban;
- e. Prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
- f. Investasi;
- g. Pengakuan dan penghentian/penghapusan aset berwujud dan tidak berwujud;

- h. Kontrak-kontrak konstruksi;
  - i. Kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
  - j. Kemitraan dengan pihak ketiga;
  - k. Biaya penelitian dan pengembangan;
  - l. Persediaan, baik yang untuk dijual maupun untuk dipakai sendiri;
  - m. Dana cadangan;
  - n. Penjabaran mata uang asing dan lindung nilai.
58. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan perlu mempertimbangkan sifat kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh: pengungkapan informasi untuk pengakuan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib (*nonreciprocal revenue*).
59. Kebijakan akuntansi bisa menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu, perlu pula diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam kebijakan ini.

#### XIV. Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

60. Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu:
- a. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas tersebut beroperasi;
  - b. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya;
  - c. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

## **BAB III**

### **LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

#### **A. PENDAHULUAN**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi atas Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Saldo Anggaran Lebih adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Saldo Anggaran Lebih Pemerintah Kabupaten Malang dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Laporan realisasi anggaran memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran secara tersanding di tingkat SKPD, PPKD dan pemerintah daerah. Penyandingan antara anggaran dan realisasinya menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan daerah.

##### **II. Ruang Lingkup**

3. Kebijakan Akuntansi Laporan Realisasi Anggaran ini diterapkan dalam penyajian LRA yang disusun oleh SKPD/BLUD, PPKD dan Pemerintah Daerah.

#### **B. MANFAAT LAPORAN REALISASI ANGGARAN**

4. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan dari entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya. Informasi tersebut berguna bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber-sumber daya ekonomi, akuntabilitas dan ketaatan entitas akuntansi/entitas pelaporan terhadap anggaran dengan:
  - a. menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi;
  - b. menyediakan informasi mengenai realisasi anggaran secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran.
5. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi yang berguna dalam memprediksi sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif. Laporan Realisasi Anggaran dapat menyediakan informasi kepada para pengguna laporan tentang indikasi perolehan dan penggunaan sumber daya ekonomi:



- a. telah dilaksanakan secara efisien, efektif dan hemat;
- b. telah dilaksanakan sesuai dengan anggarannya (APBD); dan
- c. telah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

### C. DEFINISI

6. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan akuntansi dengan pengertian:
  - a. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
  - b. Asas Bruto adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
  - c. Basis Kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.
  - d. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
  - e. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dibebankan dalam satu tahun anggaran.
  - f. Entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
  - g. Kas Umum Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bendaharawan Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan pengeluaran Pemerintah Daerah.
  - h. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
  - i. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah daerah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah daerah.
  - j. Transfer adalah penerimaan/pengeluaran uang dari suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

- k. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali, baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
- l. Perusahaan daerah adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
- m. Rekening Kas Umum Daerah adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
- n. Surplus/defisit adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.
- o. SiLPA/SiKPA adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran APBD selama satu periode pelaporan.
- p. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.

#### D. STUKTUR LAPORAN REALISASI ANGGARAN

- 7. Laporan Realisasi Anggaran menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.
- 8. Dalam Laporan Realisasi Anggaran harus diidentifikasi secara jelas, dan diulang pada setiap halaman laporan, jika dianggap perlu, informasi berikut:
  - a. nama SKPD/PPKD/Pemerintah Daerah;
  - b. periode yang dicakup;
  - c. mata uang pelaporan yaitu Rupiah; dan
  - d. satuan angka yang digunakan.

#### E. PERIODE PELAPORAN

- 9. Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Saldo Anggaran Lebih disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan Realisasi Anggaran tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih panjang atau pendek dari satu tahun, entitas mengungkapkan informasi sebagai berikut:
  - a. alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
  - b. fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan Realisasi Anggaran dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.

## F. TEPAT WAKTU

10. Manfaat suatu Laporan Realisasi Anggaran berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah daerah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.
11. Pemerintah daerah sebagai entitas pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Entitas akuntansi menyajikan Laporan Realisasi Anggaran selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran.

## G. ISI LAPORAN REALISASI ANGGARAN BERBASIS KAS

12. Laporan Realisasi Anggaran disajikan sedemikian rupa sehingga menonjolkan berbagai unsur pendapatan, belanja, surplus/defisit dan pembiayaan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar.
13. Laporan Realisasi Anggaran menyandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan dengan anggarannya.
14. Laporan Realisasi Anggaran dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
15. Laporan Realisasi Anggaran sekurang-kurangnya mencakup pos-pos sebagai berikut:
  - a. Pendapatan-LRA;
  - b. Belanja;
  - c. Transfer;
  - d. Surplus atau defisit;
  - e. Penerimaan pembiayaan;
  - f. Pengeluaran pembiayaan;
  - g. Pembiayaan neto; dan
  - h. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran (SiLPA/SiKPA).

## H. INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN REALISASI ANGGARAN ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN

16. Entitas akuntansi/pelaporan menyajikan klasifikasi pendapatan-LRA menurut kelompok dan jenis pendapatan dalam Laporan Realisasi Anggaran. Rincian lebih lanjut jenis pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
17. Pos pendapatan yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran berdasarkan kelompok pendapatan sampai pada kode rekening jenis pendapatan, seperti: Pendapatan Pajak Daerah, Pendapatan Retribusi Daerah, Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, dan Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

18. Entitas akuntansi/entitas pelaporan menyajikan klasifikasi belanja menurut jenis belanja dalam Laporan Realisasi Anggaran. Pada laporan entitas pelaporan, klasifikasi belanja menurut organisasi disajikan dalam catatan atas laporan keuangan. Klasifikasi belanja menurut fungsi disajikan dalam catatan atas laporan keuangan.

#### I. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING

19. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

#### J. FORMAT LAPORAN REALISASI ANGGARAN

20. Ketentuan peraturan perundang-undangan mengharuskan entitas akuntansi/pelaporan menyajikan laporan realisasi anggaran dalam dua format yang berbeda, yaitu format sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan format yang diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
21. Entitas akuntansi menyajikan Laporan Realisasi Anggaran dalam format sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai laporan keuangan pokok dan format Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagai lampiran. Laporan Realisasi Anggaran disajikan semester dan tahunan. Laporan ini menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus dan defisit, pembiayaan dan sisa lebih (kurang) pembiayaan daerah.
22. Pemerintah Daerah sebagai entitas pelaporan menyajikan Laporan Realisasi Anggaran dalam format sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai laporan keuangan pokok dan format sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagai lampiran.

23. Contoh format Laporan Realisasi Anggaran entitas akuntansi sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan format Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah disajikan dalam lampiran kebijakan akuntansi ini. Lampiran tersebut merupakan ilustrasi dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan kebijakan akuntansi.
24. Contoh format Laporan Realisasi Anggaran Pemerintah Daerah sesuai dengan Laporan Realisasi Anggaran dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah disajikan dalam lampiran kebijakan akuntansi ini. Lampiran tersebut merupakan ilustrasi dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan kebijakan akuntansi.

Contoh Format LRA SKPD menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010  
tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN**  
**SKPD.....**

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1

(dalam rupiah)

Nomor urut	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	2	3	4	5	6
<b>1</b>	<b>PENDAPATAN</b>				
<b>1.1</b>	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
1.1.1	Pendapatan Pajak Daerah				
1.1.2	Pendapatan Retribusi Daerah				
1.1.3	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
1.1.4	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah				
	<b>Jumlah</b>				
	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b>2</b>	<b>BELANJA</b>				
<b>2.1</b>	<b>BELANJA OPERASI</b>				
2.1.1	Belanja Pegawai				
2.1.2	Belanja Barang dan Jasa				
	<b>Jumlah</b>				
<b>2.2</b>	<b>BELANJA MODAL</b>				
2.2.1	Belanja Tanah				
2.2.2	Belanja Peralatan dan Mesin				
2.2.3	Belanja Gedung dan Bangunan				
2.2.4	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan				
2.2.5	Belanja Aset Tetap Lainnya				
2.2.6	Belanja Aset Lainnya				
	<b>Jumlah</b>				
	<b>JUMLAH BELANJA</b>				
	<b>SURPLUS / (DEFISIT)</b>				

Malang, tanggal .....

Pengguna Anggaran/Pengguna Barang

(tanda tangan)

(nama lengkap)

NIP

Contoh Format LRA SKPD menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN  
SKPD.....**

**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1**

(dalam rupiah)

Nomor urut	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan	Realisasi	Lebih/ (kurang)
1	2	3	4	5
<b>1</b>	<b>PENDAPATAN</b>			
<b>1.1</b>	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>			
1.1.1	Pendapatan Pajak Daerah			
1.1.2	Pendapatan Retribusi Daerah			
1.1.3	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan			
1.1.4	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah			
	<b>Jumlah</b>			
	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>			
<b>2</b>	<b>BELANJA</b>			
<b>2.1</b>	<b>BELANJA TIDAK LANGSUNG</b>			
2.1.1	Belanja Pegawai			
	<b>Jumlah</b>			
<b>2.2</b>	<b>BELANJA LANGSUNG</b>			
2.2.1	Belanja Pegawai			
2.2.2	Belanja Barang dan Jasa			
2.2.3	Belanja Modal			
	<b>Jumlah</b>			
	<b>JUMLAH BELANJA</b>			
	<b>SURPLUS / (DEFISIT)</b>			

Malang, tanggal .....

Pengguna Anggaran/Pengguna Barang

(tanda tangan)

(nama lengkap)  
NIP

Contoh Format LRA PPKD menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN**  
**PPKD**

**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1**

(dalam rupiah)

Nomor urut	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
1	2	3	4	5	6
<b>1</b>	<b>PENDAPATAN</b>				
<b>1.2</b>	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
<b>1.2.1</b>	<b>Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan</b>				
1.2.1.1	Dana Bagi Hasil Pajak				
1.2.1.2	Dana Bagi Hasil Bukan Pajak (Sumber Daya Alam)				
1.2.1.3	Dana Alokasi Umum				
1.2.1.4	Dana Alokasi Khusus				
	<b>Jumlah</b>				
<b>1.2.2</b>	<b>Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya</b>				
1.2.2.1	Dana Otonomi Khusus				
1.2.2.2	Dana Penyesuaian				
	<b>Jumlah</b>				
<b>1.2.3</b>	<b>Transfer Pemerintah Propinsi</b>				
1.2.3.1	Pendapatan Bagi Hasil Pajak				
1.2.3.2	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya				
	<b>Jumlah</b>				
	<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>				
<b>1.3</b>	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
1.3.1	Pendapatan Hibah				
1.3.2	Pendapatan Dana Darurat				
1.3.3	Pendapatan Lainnya				
	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan Yang sah</b>				
	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b>2</b>	<b>BELANJA</b>				
<b>2.1</b>	<b>BELANJA OPERASI</b>				
2.1.1	Belanja Pegawai				
2.1.2	Belanja Barang dan Jasa				
2.1.3	Belanja Bunga				
2.1.4	Belanja Subsidi				
2.1.5	Belanja Hibah				
2.1.6	Belanja Bantuan Sosial				
	<b>Jumlah Belanja Operasi</b>				
<b>2.3</b>	<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
2.3.1	Belanja Tak Terduga				
	<b>Jumlah Belanja Tak Terduga</b>				
	<b>JUMLAH BELANJA</b>				
<b>2.4</b>	<b>TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA</b>				
2.4.1	Bagi Hasil Pajak				
2.4.2	Bagi Hasil Retribusi				
2.4.3	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya				
	<b>Jumlah Transfer/Bagi Hasil ke Desa</b>				
	<b>SURPLUS/(DEFISIT)</b>				
<b>3</b>	<b>PEMBIAYAAN</b>				
<b>3.1</b>	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
3.1.1	Penggunaan SiLPA				
3.1.2	Pencairan Dana Cadangan				



(dalam rupiah)

Nomor urut	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Realisasi 20X0
3.1.3	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
3.1.4	Pinjaman Dalam Negeri				
3.1.5	Penerimaan Kembali Pinjaman				
	<b>Jumlah Penerimaan Pembiayaan</b>				
<b>3.2</b>	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
3.2.1	Pembentukan Dana Cadangan				
3.2.2	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah				
3.2.3	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri				
3.2.4	Pemberian Pinjaman Daerah				
	<b>Jumlah Pengeluaran Pembiayaan</b>				
	<b>JUMLAH PEMBIAYAAN NETO</b>				
<b>3.3</b>	<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)</b>				

Malang, tanggal .....

Pejabat Pengelola Keuangan Daerah

(tanda tangan)

(nama lengkap)

NIP

Contoh Format LRA SKPD menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN**  
**PPKD**

**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1**

(Dalam Rupiah)

No Urut	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan	Realisasi	Lebih (Kurang)
1	2	3	4	5
<b>1</b>	<b>Pendapatan</b>			
<b>1.1</b>	<b>Dana Perimbangan</b>			
1.1.1	Dana Bagi Hasil			
1.1.1.1	Dana Bagi Hasil Pajak			
1.1.1.2	Dana Bagi Hasil Bukan Pajak/Sumber Daya Alam			
1.1.2	Dana Alokasi Umum			
1.1.3	Dana Alokasi Khusus			
<b>1.2</b>	<b>Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah</b>			
1.2.1	Pendapatan Hibah			
1.2.2	Dana Darurat			
1.2.3	Dana Bagi Hasil Pajak dari Provinsi dan Pemerintah Daerah Lainnya			
1.2.4	Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus			
1.2.5	Bantuan Keuangan dari Provinsi atau Pemerintah Daerah lainnya			
	<b>Jumlah Pendapatan</b>			
<b>2</b>	<b>Belanja</b>			
<b>2.1</b>	<b>Belanja Tidak Langsung</b>			
2.1.1	Belanja Bunga			
2.1.2	Belanja subsidi			
2.1.3	Belanja Hibah			
2.1.4	Belanja Bantuan Sosial			
2.1.5	Belanja Bagi Hasil			
2.1.6	Belanja Bantuan Keuangan			
2.1.7	Belanja Tidak Terduga			
	<b>Jumlah Belanja</b>			
	<b>SURPLUS/(DEFISIT)</b>			
<b>3.</b>	<b>Pembiayaan Daerah</b>			
<b>3.1</b>	<b>Penerimaan Pembiayaan Daerah</b>			
3.1.1	Penggunaan SiLPA			
3.1.2	Pencairan Dana Cadangan			
3.1.3	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan			
3.1.4	Penerimaan Pinjaman Daerah			
3.1.5	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman			
3.1.6	Penerimaan Piutang Daerah			
	<b>Jumlah Penerimaan</b>			
<b>3.2</b>	<b>Pengeluaran Pembiayaan Daerah</b>			
3.2.1	Pembentukan Dana Cadangan			
3.2.2	Penyertaan Modal (Investasi) Pemerintah Daerah			
3.2.3	Pembayaran Pokok Utang			
3.2.4	Pemberian Pinjaman Daerah			

No Urut	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan	Realisasi	Lebih (Kurang)
1	2	3	4	5
	<b>Jumlah Pengeluaran</b>			
	<b>Pembiayaan Neto</b>			
3.3	<b>Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA)</b>			

Malang, tanggal .....

Pejabat Pengelola Keuangan Daerah

(tanda tangan)

(nama lengkap)

NIP

Contoh Format LRA Pemerintah Daerah menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG  
LAPORAN REALISASI ANGGARAN  
UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1**

(dalam rupiah)

Nomor urut	Uraian	Anggaran 20X1	Realisasi 20X1	%	Ralisasi 20X0
1	2	3	4	5	6
<b>1</b>	<b>PENDAPATAN</b>				
<b>1.1</b>	<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
1.1.1	Pendapatan Pajak Daerah				
1.1.2	Pendapatan Retribusi Daerah				
1.1.3	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
1.1.4	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah				
	<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>				
<b>1.2</b>	<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
<b>1.2.1</b>	<b>Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan</b>				
1.2.1.1	Dana Bagi Hasil Pajak				
1.2.1.2	Dana Bagi Hasil Bukan Pajak (Sumber Daya Alam)				
1.2.1.3	Dana Alokasi Umum				
1.2.1.4	Dana Alokasi Khusus				
	<b>Jumlah</b>				
<b>1.2.2</b>	<b>Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya</b>				
1.2.2.1	Dana Otonomi Khusus				
1.2.2.2	Dana Penyesuaian				
	<b>Jumlah</b>				
<b>1.2.3</b>	<b>Transfer Pemerintah Propinsi</b>				
1.2.3.1	Pendapatan Bagi Hasil Pajak				
1.2.3.2	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya				
	<b>Jumlah</b>				
	<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>				
<b>1.3</b>	<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
1.3.1	Pendapatan Hibah				
1.3.2	Pendapatan Dana Darurat				
1.3.3	Pendapatan Lainnya				
	<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan Yang sah</b>				
	<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>				
<b>2</b>	<b>BELANJA</b>				
<b>2.1</b>	<b>BELANJA OPERASI</b>				
2.1.1	Belanja Pegawai				
2.1.2	Belanja Barang dan Jasa				
2.1.3	Belanja Bunga				
2.1.4	Belanja Subsidi				
2.1.5	Belanja Hibah				
2.1.6	Belanja Bantuan Sosial				
	<b>Jumlah Belanja Operasi</b>				
<b>2.2</b>	<b>BELANJA MODAL</b>				
2.2.1	Belanja Tanah				
2.2.2	Belanja Peralatan dan Mesin				
2.2.3	Belanja Gedung dan Bangunan				
2.2.4	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan				
2.2.5	Belanja Aset Tetap Lainnya				
2.2.6	Belanja Aset Lainnya				
	<b>Jumlah Belanja Modal</b>				
<b>2.3</b>	<b>BELANJA TAK TERDUGA</b>				
2.3.1	Belanja Tak Terduga				
	<b>Jumlah Belanja Tak Terduga</b>				
	<b>JUMLAH BELANJA</b>				

<b>2.4</b>	<b>TRANSFER/BAGI HASIL KE DESA</b>				
2.4.1	Bagi Hasil Pajak				
2.4.2	Bagi Hasil Retribusi				
2.4.3	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya				
	<b>Jumlah Transfer/Bagi Hasil ke Desa</b>				
	<b>SURPLUS/(DEFISIT)</b>				
<b>3</b>	<b>PEMBIAYAAN</b>				
<b>3.1</b>	<b>PENERIMAAN PEMBIAYAAN</b>				
3.1.1	Penggunaan SiLPA				
3.1.2	Pencairan Dana Cadangan				
3.1.3	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan				
3.1.4	Pinjaman Dalam Negeri				
3.1.5	Penerimaan Kembali Pinjaman				
	<b>Jumlah Penerimaan Pembiayaan</b>				
<b>3.2</b>	<b>PENGELUARAN PEMBIAYAAN</b>				
3.2.1	Pembentukan Dana Cadangan				
3.2.2	Penyertaan Modal Pemerintah Daerah				
3.2.3	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri				
3.2.4	Pemberian Pinjaman Daerah				
	<b>Jumlah Pengeluaran Pembiayaan</b>				
	<b>JUMLAH PEMBIAYAAN NETO</b>				
<b>3.3</b>	<b>SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)</b>				

Malang, tanggal .....

Bupati Malang,

(tanda tangan)

(nama lengkap)

Contoh Format LRA SKPD menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN REALISASI ANGGARAN**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER....**  
(Dalam Rupiah)

No Urut	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan	Realisasi	Lebih (Kurang)
1	2	3	4	5
<b>1</b>	<b>Pendapatan</b>			
<b>1.1</b>	<b>Pendapatan Asli Daerah</b>			
1.1	Pendapatan Asli Daerah			
1.1.1	Pendapatan pajak daerah			
1.1.2	Pendapatan retribusi daerah			
1.1.3	Pendapatan hasil pengelolaan Kekayaan daerah yang Dipisahkan			
1.1.4	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah			
<b>1.2</b>	<b>Dana Perimbangan</b>			
1.2.1	Dana Bagi Hasil			
1.2.1.1	Dana Bagi Hasil Pajak			
1.2.1.2	Dana Bagi Hasil Bukan Pajak/ Sumber Daya Alam			
1.2.2	Dana Alokasi Umum			
1.2.3	Dana Alokasi Khusus			
<b>1.3</b>	<b>Lain-lain Pendapatan Daerah yang Sah</b>			
1.3.1	Pendapatan Hibah			
1.3.2	Dana Darurat			
1.3.3	Dana Bagi Hasil Pajak dari Provinsi dan Pemerintah Daerah Lainnya			
1.3.4	Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus			
1.3.5	Bantuan Keuangan dari Provinsi atau Pemerintah Daerah lainnya			
	<b>Jumlah Pendapatan</b>			
<b>2</b>	<b>Belanja</b>			
<b>2.1</b>	<b>Belanja Tidak Langsung</b>			
2.1.1	Belanja Bunga			
2.1.2	Belanja subsidi			
2.1.3	Belanja Hibah			
2.1.4	Belanja Bantuan Sosial			
2.1.5	Belanja Bagi Hasil			
2.1.6	Belanja Bantuan Keuangan			
2.1.7	Belanja Tidak Terduga			
	<b>Jumlah Belanja Tidak Langsung</b>			
<b>2.2</b>	<b>Belanja Langsung</b>			
2.2.1	Belanja Pegawai			
2.2.2	Belanja Barang dan Jasa			
2.2.3	Belanja Modal			
	<b>Jumlah Belanja Langsung</b>			

No Urut	Uraian	Anggaran Setelah Perubahan	Realisasi	Lebih (Kurang)
1	2	3	4	5
	<b>Jumlah Belanja</b>			
	<b>SURPLUS/(DEFISIT)</b>			
<b>3.</b>	<b>Pembiayaan Daerah</b>			
<b>3.1</b>	<b>Penerimaan Pembiayaan Daerah</b>			
3.1.1	Penggunaan SILPA			
3.1.2	Pencairan Dana Cadangan			
3.1.3	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan			
3.1.4	Penerimaan Pinjaman Daerah			
3.1.5	Penerimaan Kembali Pemberian Pinjaman			
3.1.6	Penerimaan Piutang Daerah			
	<b>Jumlah Penerimaan</b>			
<b>3.2</b>	<b>Pengeluaran Pembiayaan Daerah</b>			
3.2.1	Pembentukan Dana Cadangan			
3.2.2	Penyertaan Modal (Investasi) Pemerintah Daerah			
3.2.3	Pembayaran Pokok Utang			
3.2.4	Pemberian Pinjaman Daerah			
	<b>Jumlah Pengeluaran</b>			
	<b>Pembiayaan Neto</b>			
<b>3.3</b>	<b>Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA)</b>			

Malang, tanggal .....

Bupati Malang,

(tanda tangan)

(nama lengkap)

**BAB IV**  
**LAPORAN PERUBAHAN SALDO**  
**ANGGARAN LEBIH**

**A. PENDAHULUAN**

**I. Tujuan**

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi pada Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam penyajian Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih untuk Pemerintah Daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

**II. Ruang Lingkup**

2. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih yang disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis akrual untuk entitas pelaporan.

**B. STRUKTUR DAN ISI LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**

3. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
4. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:
  - a. Saldo Anggaran Lebih Tahun Lalu;
  - b. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih;
  - c. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan;
  - d. Koreksi Kesalahan Pembukuan tahun Sebelumnya;
  - e. Lain-lain; dan
  - f. Saldo Anggaran Lebih Tahun Berjalan.

**C. PENYAJIAN DAN FORMAT LAPORAN**

5. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih hanya disajikan oleh PPKD selaku Bendahara Umum Daerah dan Pemerintah Daerah selaku entitas pelaporan.
6. Entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih dalam Catatan atas Laporan Keuangan.



7. PPKD selaku Bendahara Umum Daerah dan Pemerintah Daerah selaku entitas pelaporan yang menyajikan laporan keuangan konsolidasian menyajikan format Laporan Saldo Anggaran Lebih sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
8. Contoh Format Laporan Perubahan SAL menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan disajikan dalam lampiran kebijakan akuntansi ini. Lampiran tersebut merupakan ilustrasi dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan kebijakan akuntansi.

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN PERUBAHAN SALDO ANGGARAN LEBIH**  
**PER 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(Dalam Rupiah)

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	2	3	4
1	Saldo Anggaran Lebih Awal	XXX	XXX
2	Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan	(XXX)	(XXX)
3	Subtotal (1-2)	XXX	XXX
4	Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA)	XXX	XXX
5	Subtotal (3+4)	XXX	XXX
6	Koreksi Kesalahan Pembukuan Tahun Sebelumnya	XXX	XXX
7	Lain-lain	XXX	XXX
8	Saldo Anggaran Lebih Akhir (5+6+7)	XXX	XXX

## **BAB V**

### **NERACA**

#### **A. PENDAHULUAN**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akuntansi neraca adalah menetapkan dasar-dasar penyajian neraca untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu.

##### **II. Ruang Lingkup**

3. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian neraca yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual untuk tingkat SKPD, PPKD dan Pemerintah Kabupaten Malang, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### **B. DEFINISI**

4. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi ini dengan pengertian:
  - a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
  - b. Aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
  - c. Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar.

- d. Dana Cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
- e. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
- f. Entitas Akuntansi adalah Satuan Kerja pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. Yang termasuk ke dalam entitas akuntansi adalah SKPD dan PPKD.
- g. Entitas Pelaporan adalah Pemerintah Daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan Pemerintah Daerah.
- h. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomik seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
- i. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintahan.
- j. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
- k. Laporan keuangan gabungan adalah suatu laporan keuangan yang merupakan gabungan keseluruhan laporan keuangan entitas akuntansi sehingga tersaji sebagai satu entitas pelaporan tunggal.
- l. Laporan keuangan interim adalah laporan keuangan yang diterbitkan di antara dua laporan keuangan tahunan.
- m. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang Rupiah.
- n. Nilai wajar adalah nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar.
- o. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
- p. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
- q. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

### C. KLASIFIKASI

5. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengklasifikasikan asetnya dalam aset lancar dan nonlancar serta mengklasifikasikan kewajibannya menjadi kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dalam neraca.
6. Setiap entitas akuntansi/entitas pelaporan mengungkapkan setiap pos aset dan kewajiban yang mencakup jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan dan jumlah-jumlah yang diharapkan akan diterima atau dibayar dalam waktu lebih dari 12 (dua belas) bulan.
7. Apabila suatu entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan menyediakan barang-barang yang akan digunakan dalam menjalankan kegiatan pemerintahan, perlu adanya klasifikasi terpisah antara aset lancar dan nonlancar dalam neraca untuk memberikan informasi mengenai barang-barang yang akan digunakan dalam periode akuntansi berikutnya dan yang akan digunakan untuk keperluan jangka panjang.
8. Informasi tentang tanggal jatuh tempo aset dan kewajiban keuangan bermanfaat untuk menilai likuiditas dan solvabilitas suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan. Informasi tentang tanggal penyelesaian aset nonkeuangan dan kewajiban seperti persediaan dan cadangan juga bermanfaat untuk mengetahui apakah aset diklasifikasikan sebagai aset lancar dan nonlancar dan kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.
9. Neraca mencantumkan sekurang-kurangnya pos-pos berikut:
  - a. kas dan setara kas;
  - b. investasi jangka pendek;
  - c. piutang;
  - d. persediaan;
  - e. investasi jangka panjang;
  - f. aset tetap;
  - g. kewajiban jangka pendek;
  - h. kewajiban jangka panjang;
  - i. ekuitas.
10. Pos-pos selain yang disebutkan di atas disajikan dalam neraca jika penyajian demikian perlu untuk menyajikan secara wajar posisi keuangan suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan. Pertimbangan disajikannya pos-pos tambahan secara terpisah didasarkan pada faktor-faktor berikut ini:
  - a. Sifat, likuiditas dan materialitas aset;
  - b. Fungsi pos-pos tersebut dalam entitas akuntansi/entitas pelaporan;
  - c. Jumlah, sifat dan jangka waktu kewajiban.

11. Aset dan kewajiban yang berbeda dalam sifat dan fungsi dapat diukur dengan dasar pengukuran yang berbeda. Sebagai contoh, sekelompok aset tetap tertentu dicatat atas dasar biaya perolehan dan kelompok lainnya dicatat atas dasar nilai wajar yang diestimasikan.

#### D. PENYAJIAN NERACA

12. Ketentuan peraturan perundang-undangan mengharuskan entitas akuntansi dan/atau entitas pelaporan menyajikan neraca dalam dua format yang berbeda, yaitu format sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan format yang diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
13. Neraca SKPD dan PPKD sebagai entitas akuntansi disajikan dengan format Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Sedangkan neraca Pemerintah Daerah sebagai entitas pelaporan disajikan dengan format Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai laporan keuangan pokok dan format Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagai lampiran. Contoh format neraca dalam lampiran kebijakan akuntansi ini hanya merupakan ilustrasi dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan lampiran ini adalah mengilustrasikan penerapan kebijakan akuntansi untuk membantu dalam pelaporan laporan keuangan.
14. Penyajian laporan keuangan dari format yang diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah ke dalam format Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dilakukan melalui proses konversi yang teknisnya diatur dalam sistem dan prosedur akuntansi.

Contoh Format Neraca SKPD menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**NERACA SKPD .....**  
**Per 31 Desember Tahun n dan Tahun n-1**

(Dalam Rupiah)

Uraian	Jumlah		Kenaikan (Penurunan)	
	Tahun n	Tahun n-1	Jumlah	%
1	2	3	4	5
<b>ASET</b>				
<b>ASET LANCAR</b>				
<b>Kas dan Setara Kas</b>				
Kas di Bendahara Penerimaan				
Kas di Bendahara Pengeluaran				
Kas di BLUD				
<b>Piutang</b>				
Piutang Pajak				
Piutang Retribusi				
Piutang PAD Lainnya				
Piutang lain-lain				
<b>Persediaan</b>				
Persediaan Alat Tulis Kantor				
Persediaan Alat Listrik				
Persediaan Material/Bahan				
Persediaan Benda Pos				
Persediaan Bahan Bakar				
Persediaan Bahan Makanan Pokok				
<b>Jumlah</b>				
<b>ASET TETAP</b>				
<b>Tanah</b>				
Tanah				
<b>Peralatan dan mesin</b>				
Alat-alat Berat				
Alat-alat Angkutan Darat Bermotor				
Alat-alat Angkutan Darat Tidak Bermotor				
Alat-alat Angkutan di Air Bermotor				
Alat-alat Angkutan di Air Tidak Bermotor				
Alat-alat Angkutan Udara				
Alat-alat Bengkel				
Alat-alat Pengolahan Pertanian dan Peternakan				
Peralatan Kantor				
Perlengkapan Kantor				
Komputer				
Meubelair				
Peralatan Dapur				
Penghias Ruangan Rumah Tangga				
Alat-alat Studio				
Alat-alat Komunikasi				
Alat-alat Ukur				
Alat-alat Kedokteran				
Alat-alat Laboratorium				
Alat-alat Persenjataan/Keamanan				
<b>Gedung dan bangunan</b>				
Gedung Kantor				
Gedung Rumah Jabatan				

Uraian	Jumlah		Kenaikan (Penurunan)	
	Tahun n	Tahun n-1	Jumlah	%
1	2	3	4	5
Gedung Rumah Dinas				
Gedung Gudang				
Bangunan Bersejarah				
Bangunan Monumen				
Tugu Peringatan				
<b>Jalan, Jaringan, dan Instalasi</b>				
Jalan				
Jembatan				
Jaringan Air				
Penerangan Jalan, Taman dan Hutan Kota				
Instalasi Listrik dan Telepon				
<b>Aset Tetap Lainnya</b>				
Buku dan Kepustakaan				
Barang Bercorak Kesenian, Kebudayaan				
Hewan/Ternak dan Tanaman				
<b>Konstruksi Dalam Pengerjaan</b>				
Konstruksi Dalam Pengerjaan				
<b>Akumulasi Penyusutan</b>				
Akumulasi Penyusutan Aset Tetap				
<b>Jumlah</b>				
<b>ASET LAINNYA</b>				
Tagihan Piutang Penjualan Angsuran				
Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah				
Kemitraan dengan Pihak Ketiga				
Aset Tidak Berwujud				
Aset Lain-lain				
<b>Jumlah</b>				
<b>JUMLAH ASET</b>				



Uraian	Jumlah		Kenaikan/ (Penurunan)	
	Tahun n	Tahun n-1	Jumlah	%
1	2	3	4	5
<b>KEWAJIBAN</b>				
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>				
Utang Perhitungan Pihak Ketiga				
Utang Bunga				
Utang Pajak				
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang				
Pendapatan Diterima Di Muka				
Utang Jangka Pendek Lainnya				
<b>Jumlah</b>				
<b>EKUITAS</b>				
Ekuitas				
Ekuitas untuk Dikonsolidasikan				
<b>Jumlah</b>				
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>				

Malang, tanggal .....

Pengguna Anggaran/Pengguna Barang,

(tanda tangan)

(nama lengkap)

NIP

Contoh Format Neraca SKPD menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**NERACA PPKD**  
**Per 31 Desember Tahun n dan Tahun n-1**

(Dalam Rupiah)

Uraian	Jumlah		Kenaikan (Penurunan)	
	Tahun n	Tahun n-1	Jumlah	%
1	2	3	4	5
<b>ASET</b>				
<b>ASET LANCAR</b>				
<b>Kas</b>				
Kas di Kas Daerah				
<b>Investasi Jangka Pendek</b>				
Investasi dalam Saham				
Investasi dalam Obligasi				
<b>Piutang</b>				
Piutang Dana Bagi Hasil				
Piutang Dana Alokasi Umum				
Piutang Dana Alokasi Khusus				
Piutang Lain-Lain				
<b>R/K SKPD.....</b>				
<b>Jumlah</b>				
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>				
<b>Investasi Non Permanen</b>				
Pinjaman kepada Perusahaan Negara				
Pinjaman kepada Perusahaan Daerah				
Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya				
Investasi dalam Surat Utang Negara				
Piutang/Investasi Dana Bergulir				
Investasi Non Permanen Lainnya				
<b>Investasi Permanen</b>				
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah				
.Penyertaan Modal dalam Proyek Pembangunan				
.Penyertaan Modal Perusahaan Patungan				
.Investasi Permanen Lainnya				
<b>Jumlah</b>				
<b>ASET TETAP</b>				
Tanah				
Peralatan dan Mesin				
Gedung dan Bangunan				
Jalan, Jaringan dan Instalasi				
Aset Tetap Lainnya				
Konstruksi Dalam Pengerjaan				
Akumulasi Penyusutan				
<b>Jumlah</b>				
<b>ASET LAINNYA</b>				
Tagihan Penjualan Angsuran				
Tagihan Tuntutan Gaji Kerugian Daerah				

Uraian	Jumlah		Kenaikan (Penurunan)	
	Tahun n	Tahun n-1	Jumlah	%
Kemitraan dengan Pihak Ketiga				
Aset Tak Berwujud				
Aset Lain-lain				
<b>Jumlah</b>				
<b>JUMLAH ASET</b>				
<b>KEWAJIBAN</b>				
<b>Kewajiban Jangka Pendek</b>				
Utang Perhitungan Pihak Ketiga				
Utang Bunga				
Utang Pajak				
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang				
Pendapatan Diterima di Muka				
<b>Kewajiban Jangka Panjang</b>				
Utang Dalam Negeri				
Utang Luar Negeri				
<b>Jumlah</b>				
<b>EKUITAS</b>				
Ekuitas				
Ekuitas untuk Dikonsolidasikan				
<b>Jumlah</b>				
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>				

Malang, tanggal .....

Pejabat Pengelola Keuangan Daerah,

(tanda tangan)

(nama lengkap)

NIP

Contoh Format Neraca menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**NERACA**  
**Per 31 Desember 20X1 dan 20X0**

(Dalam Rupiah)

Uraian	20X1	20X0
1	2	3
<b>ASET</b>		
<b>ASET LANCAR</b>		
Kas di Kas Daerah		
Kas di Bendahara Pengeluaran		
Kas di Bendahara Penerimaan		
Kas di BLUD		
Investasi Jangka Pendek		
Piutang Pajak		
Piutang Retribusi dan PAD lainnya		
Piutang Dana Perimbangan		
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
Bagian Lancar Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Pusat		
Bagian Lancar Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya		
Bagian Lancar Tagihan Penjualan Angsuran		
Bagian Lancar Tuntutan Perbendaharaan		
Bagian Lancar Tuntutan Ganti Rugi		
Piutang Lainnya		
Persediaan		
<b>Jumlah Aset Lancar</b>		
<b>INVESTASI JANGKA PANJANG</b>		
<b>Investasi Non Permanen</b>		
Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya		
Investasi dalam Surat Utang Negara		
Investasi dalam Proyek Pembangunan		
Investasi Non Permanen Lainnya		
<b>Investasi Permanen</b>		
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		
Investasi Permanen Lainnya		
<b>ASET TETAP</b>		
Tanah		
Peralatan dan Mesin		
Gedung dan Bangunan		
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		
Aset Tetap Lainnya		
Konstruksi dalam Pengerjaan		
Akumulasi Penyusutan		
<b>Jumlah Aset Tetap</b>		
<b>DANA CADANGAN</b>		
Dana Cadangan		
<b>Jumlah Dana Cadangan</b>		
<b>ASET LAINNYA</b>		
Tagihan Penjualan Angsuran		
Tuntutan Perbendaharaan		
Tuntutan Gaji Rugi		
Kemitraan dengan Pihak Ketiga		
Aset Tak Berwujud		
Aset Lain-lain		
<b>Jumlah Aset Lainnya</b>		

Uraian	20X1	20X0
<b>JUMLAH ASET</b>		
<b>KEWAJIBAN</b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>		
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		
Utang Bunga		
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat		
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya		
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Bagian Lancar Utang Dalam Negeri - Obligasi		
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang Lainnya		
Utang Jangka Pendek Lainnya		
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Pendek</b>		
<b>KEWAJIBAN JANGKA PANJANG</b>		
Utang Dalam Negeri - Pemerintah Pusat		
Utang Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya		
Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank		
Utang Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bukan Bank		
Utang dalam Negeri - Obligasi		
Utang Jangka Panjang Lainnya		
<b>Jumlah Kewajiban Jangka Panjang</b>		
<b>EKUITAS</b>		
EKUITAS		
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>		

Malang, tanggal .....

BUPATI MALANG,

(tanda tangan)

(nama lengkap)

Contoh Format Neraca menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagaimana telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**NERACA**  
**Per 31 Desember Tahun n dan Tahun n-1**

(dalam rupiah)

Uraian	Jumlah		Kenaikan (Penurunan)	
	Tahun n	Tahun n-1	Jumlah	%
<b>ASET</b>				
<b>ASET LANCAR</b>				
<b>Kas dan Setara Kas</b>				
Kas di Kas Daerah				
Kas di Bendahara Penerimaan				
Kas di Bendahara Pengeluaran				
Setara Kas				
<b>Investasi Jangka Pendek</b>				
Investasi dalam Deposito				
Investasi dalam Saham				
Investasi dalam Obligasi				
<b>Piutang</b>				
Piutang Pajak				
Piutang Retribusi				
Piutang lain-lain				
<b>Persediaan</b>				
Persediaan Alat Tulis Kantor				
Persediaan Alat Listrik				
Persediaan Material/Bahan				
Persediaan Benda Pos				
Persediaan Bahan Bakar				
Persediaan Bahan Makanan Pokok				
<b>Jumlah</b>				
<b>ASET TETAP</b>				
<b>Tanah</b>				
Tanah				
<b>Peralatan dan mesin</b>				
Alat-alat Berat				
Alat-alat Angkutan Darat Bermotor				
Alat-alat Angkutan Darat Tidak Bermotor				
Alat-alat Angkutan di Air Bermotor				
Alat-alat Angkutan di Air Tidak Bermotor				
Alat-alat Angkutan Udara				
Alat-alat Bengkel				
Alat-alat Pengolahan Pertanian dan Peternakan				
Peralatan Kantor				
Perlengkapan Kantor				
Komputer				
Meubelair				
Peralatan Dapur				
Penghias Ruangan Rumah Tangga				
Alat-alat Studio				
Alat-alat Komunikasi				
Alat-alat Ukur				
Alat-alat Kedokteran				
Alat-alat Laboratorium				
Alat-alat Persenjataan/Keamanan				

Uraian	Jumlah		Kenaikan (Penurunan)	
	Tahun n	Tahun n-1	Jumlah	%
<b>Gedung dan bangunan</b>				
Gedung Kantor				
Gedung Rumah Jabatan				
Gedung Rumah Dinas				
Gedung Gudang				
Bangunan Bersejarah				
Bangunan Monumen				
Tugu Peringatan				
<b>Jalan, Jaringan, dan Instalasi</b>				
Jalan				
Jembatan				
Jaringan Air				
Penerangan Jalan, Taman dan Hutan Kota				
Instalasi Listrik dan Telepon				
<b>Aset Tetap Lainnya</b>				
Buku dan Kepustakaan				
Barang Bercorak Kesenian, Kebudayaan				
Hewan/Ternak dan Tanaman				
<b>Konstruksi Dalam Pengerjaan</b>				
Konstruksi Dalam Pengerjaan				
<b>Akumulasi Penyusutan</b>				
Akumulasi Penyusutan Aset Tetap				
<b>Jumlah</b>				
<b>DANA CADANGAN</b>				
<b>ASET LAINNYA</b>				
Tagihan Piutang Penjualan Angsuran				
Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah				
Kemitraan dengan Pihak Ketiga				
Aset Tidak Berwujud				
Aset Lain-lain				
<b>Jumlah</b>				
<b>JUMLAH ASET</b>				

Uraian	Jumlah		Kenalkan (Penurunan)	
	Tahun n	Tahun n-1	Jumlah	%
<b>KEWAJIBAN</b>				
<b>KEWAJIBAN JANGKA PENDEK</b>				
Utang Perhitungan Pihak Ketiga				
Utang Bunga				
Utang Pajak				
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang				
Pendapatan Diterima Di Muka				
Utang Jangka Pendek Lainnya				
<b>Jumlah</b>				
<b>EKUITAS</b>				
EKUITAS				
<b>JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS</b>				

Malang, tanggal .....

BUPATI MALANG,

(tanda tangan)

(nama lengkap)



## **BAB VI**

### **LAPORAN OPERASIONAL**

#### **A. PENDAHULUAN**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan pernyataan standar Laporan Operasional adalah menetapkan dasar-dasar penyajian Laporan Operasional Pemerintah Daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Tujuan pelaporan operasi adalah memberikan informasi tentang kegiatan operasional keuangan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas pelaporan.

##### **II. Ruang Lingkup**

3. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian Laporan Operasional.
4. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk setiap entitas pelaporan dan entitas akuntansi Pemerintah Kabupaten Malang dalam menyusun laporan operasional yang menggambarkan pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dalam suatu periode pelaporan tertentu, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### **B. DEFINISI**

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:
  - a. Azas Bruto adalah suatu prinsip tidak diperkenalkannya pencatatan penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu unit organisasi atau tidak diperkenalkannya pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.
  - b. Bantuan Keuangan adalah beban pemerintah dalam bentuk bantuan uang kepada pemerintah lainnya yang digunakan untuk pemerataan dan/atau peningkatan kemampuan keuangan.

- c. Bantuan Sosial adalah transfer uang atau barang yang diberikan kepada masyarakat guna melindungi dari kemungkinan terjadinya risiko sosial.
- d. Basis Akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat hak dan/atau kewajiban timbul.
- e. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
- f. Beban Hibah adalah beban pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa kepada pemerintah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
- g. Beban Penyusutan adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (depreciable assets) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.
- h. Beban Transfer adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
- i. Entitas Akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
- j. Entitas Pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.
- k. Pendapatan Hibah adalah pendapatan pemerintah dalam bentuk uang/barang atau jasa dari pemerintah/pemerintah daerah lainnya, perusahaan negara/daerah, masyarakat dan organisasi kemasyarakatan, bersifat tidak wajib dan tidak mengikat serta tidak secara terus-menerus.
- l. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
- m. Pendapatan Transfer adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.

- n. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
- o. Subsidi adalah beban pemerintah yang diberikan kepada perusahaan/lembaga tertentu yang bertujuan untuk membantu biaya produksi agar harga jual produk/jasa yang dihasilkan dapat dijangkau oleh masyarakat.
- p. Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan-operasional dan beban selama satu periode pelaporan.
- q. Surplus/Defisit-LO adalah selisih antara pendapatan-LO dan beban selama satu periode pelaporan, setelah diperhitungkan surplus/defisit dari kegiatan non operasional dan pos luar biasa.
- r. Untung/Rugi Penjualan Aset merupakan selisih antara nilai buku aset dengan harga jual aset.

### C. MANFAAT LAPORAN OPERASIONAL

- 6. Laporan Operasional menyediakan informasi mengenai seluruh kegiatan operasional keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan yang tercerminkan dalam pendapatan-LO, beban, dan surplus/defisit operasional dari suatu entitas yang penyajiannya disandingkan dengan periode sebelumnya.
- 7. Pengguna laporan membutuhkan laporan operasional dalam mengevaluasi pendapatan-LO dan beban untuk menjalankan suatu unit atau seluruh entitas pemerintahan, sehingga laporan operasional menyediakan informasi:
  - (a) mengenai besarnya beban yang harus ditanggung oleh pemerintah daerah untuk menjalankan pelayanan;
  - (b) mengenai operasi keuangan secara menyeluruh yang berguna dalam mengevaluasi kinerja pemerintah daerah dalam hal efisiensi, efektivitas, dan kehematan perolehan dan penggunaan sumberdaya ekonomi;
  - (c) yang berguna dalam memprediksi pendapatan-LO yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah daerah dalam periode mendatang dengan cara menyajikan laporan secara komparatif;

- (d) mengenai penurunan ekuitas (bila defisit operasional), dan peningkatan ekuitas (bila surplus operasional).
8. Laporan operasional disusun untuk melengkapi pelaporan dari siklus akuntansi berbasis akrual (*full accrual accounting cycle*) sehingga penyusunan Laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, dan neraca mempunyai keterkaitan yang dapat dipertanggungjawabkan.

#### D. STRUKTUR DAN ISI LAPORAN OPERASIONAL

11. Laporan operasional menyajikan berbagai unsur pendapatan-LO, beban, surplus/defisit dari operasi, surplus/defisit dari kegiatan non operasional, surplus / defisit sebelum pos luar biasa, pos luar biasa, dan surplus/defisit-LO, yang diperlukan untuk penyajian yang wajar secara komparatif Laporan operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
12. Dalam laporan operasional harus diidentifikasi secara jelas, dan, jika dianggap perlu, diulang pada setiap halaman laporan, informasi berikut:
- (a) nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya;
  - (b) cakupan entitas pelaporan;
  - (c) periode yang dicakup;
  - (d) mata uang pelaporan; dan
  - (e) satuan angka yang digunakan.
13. Struktur laporan operasional mencakup pos-pos sebagai berikut:
- (a) Pendapatan-LO;
  - (b) Beban;
  - (c) Surplus/Defisit dari Operasi;
  - (d) Kegiatan Non Operasional;
  - (e) Surplus/Defisit sebelum Pos Luar Biasa;
  - (f) Pos Luar Biasa;
  - (g) Surplus/Defisit-LO;

14. Rincian Pendapatan-LO terdiri dari:
  - a. Pendapatan Asli Daerah:
    - 1) Pendapatan Pajak Daerah;
    - 2) Pendapatan Retribusi Daerah;
    - 3) Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan;
    - 4) Pendapatan Asli Daerah Lainnya.
  - b. Pendapatan Transfer:
    - 1) Transfer Pemerintah Pusat-Dana Perimbangan;
    - 2) Transfer Pemerintah Pusat-Lainnya;
    - 3) Transfer Pemerintah Propinsi.
  - c. Lain-lain Pendapatan Yang Sah:
    - 1) Pendapatan Hibah;
    - 2) Pendapatan Dana Darurat;
    - 3) Pendapatan Lainnya.
15. Rincian Beban terdiri dari:
  - a. Beban Operasi
    - 1) Beban Pegawai
    - 2) Beban Barang dan Jasa
    - 3) Beban Bunga
    - 4) Beban Subsidi
    - 5) Beban Hibah
    - 6) Beban Bantuan Sosial
    - 7) Beban Penyusutan dan Amortisasi
    - 8) Beban Penyisihan Piutang
    - 9) Beban Lain-lain
  - b. Beban Transfer
    - 1) Transfer Bagi Hasil Pajak
    - 2) Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya
    - 3) Transfer Keuangan Lainnya
16. Rincian Surplus/Defisit dari kegiatan non operasional terdiri dari:
  - a. Surplus Penjualan Aset Non lancar;
  - b. Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang;
  - c. Defisit Penjualan Aset Non Lancar;
  - d. Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang;
  - e. Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya.
17. Rincian Pos Luar Biasa terdiri dari:
  - a. Pendapatan Luar Biasa;
  - b. Beban Luar Biasa.

18. Laporan Operasional dijelaskan lebih lanjut dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang memuat hal-hal yang berhubungan dengan aktivitas keuangan selama satu tahun seperti kebijakan fiskal dan moneter, serta daftar-daftar yang merinci lebih lanjut angka-angka yang dianggap perlu untuk dijelaskan.
19. Dalam laporan operasional ditambahkan pos, judul, dan sub jumlah lainnya apabila diwajibkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan, atau apabila penyajian tersebut diperlukan untuk menyajikan laporan operasional secara wajar.
20. Contoh format laporan operasional disajikan dalam ilustrasi pada lampiran kebijakan ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan kebijakan akuntansi untuk membantu dalam klarifikasi artinya.
21. Contoh format Laporan Operasional disajikan dalam:
  - Lampiran II.3.1 = Laporan Operasional SKPD;
  - Lampiran II.3.2 = Laporan Operasional PPKD;
  - Lampiran II.3.3 = Laporan Operasional Pemerintah Daerah.

#### **E. INFORMASI YANG DISAJIKAN DALAM LAPORAN OPERASIONAL ATAU DALAM CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

22. Entitas pelaporan menyajikan pendapatan-LO yang diklasifikasikan menurut sumber pendapatan. Rincian lebih lanjut sumber pendapatan disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
23. Entitas pelaporan menyajikan beban yang diklasifikasikan menurut klasifikasi jenis beban. Beban berdasarkan klasifikasi organisasi dan klasifikasi lain yang dipersyaratkan menurut ketentuan perundangan yang berlaku, disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
24. Klasifikasi pendapatan-LO menurut sumber pendapatan maupun klasifikasi beban menurut ekonomi, pada prinsipnya merupakan klasifikasi yang menggunakan dasar klasifikasi yang sama yaitu berdasarkan jenis.

#### **F. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

25. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah.
26. Dalam hal tersedia dana dalam mata uang asing yang sama dengan yang digunakan dalam transaksi, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

27. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan dalam transaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan rupiah, maka transaksi dalam mata uang asing tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs transaksi, yaitu sebesar rupiah yang digunakan untuk memperoleh valuta asing tersebut.
28. Dalam hal tidak tersedia dana dalam mata uang asing yang digunakan untuk bertransaksi dan mata uang asing tersebut dibeli dengan mata uang asing lainnya, maka:
  - (a) Transaksi mata uang asing ke mata uang asing lainnya dijabarkan dengan menggunakan kurs transaksi
  - (b) Transaksi dalam mata uang asing lainnya tersebut dicatat dalam rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

#### G. TRANSAKSI PENDAPATAN-LO DAN BEBAN BERBENTUK BARANG/JASA

29. Transaksi pendapatan-LO dan beban dalam bentuk barang/jasa harus dilaporkan dalam Laporan Operasional dengan cara menaksir nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi. Di samping itu, transaksi semacam ini juga harus diungkapkan sedemikian rupa pada Catatan atas Laporan Keuangan sehingga dapat memberikan semua informasi yang relevan mengenai bentuk dari pendapatan dan beban.
30. Transaksi pendapatan dan beban dalam bentuk barang/jasa antara lain hibah dalam wujud barang, barang rampasan, dan jasa konsultansi.

#### H. PERIODE PELAPORAN

31. Laporan operasional disajikan sekurang-kurangnya sekali dalam setahun. Dalam situasi tertentu, apabila tanggal laporan suatu entitas berubah dan Laporan operasional tahunan disajikan dengan suatu periode yang lebih pendek dari satu tahun, entitas harus mengungkapkan informasi sebagai berikut:
  - (a) Alasan penggunaan periode pelaporan tidak satu tahun;
  - (b) Fakta bahwa jumlah-jumlah komparatif dalam Laporan operasional dan catatan-catatan terkait tidak dapat diperbandingkan.
32. Manfaat laporan operasional berkurang jika laporan tersebut tidak tersedia tepat pada waktunya. Faktor-faktor seperti kompleksitas operasi pemerintah tidak dapat dijadikan pembenaran atas ketidakmampuan entitas pelaporan untuk menyajikan laporan keuangan tepat waktu.

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN OPERASIONAL**  
**SKPD .....**

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
<b>KEGIATAN OPERASIONAL PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
Pendapatan Pajak Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Pendapatan Retribusi Daerah	xxx	xxx	xxx	xxx
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	xxx	xxx	xxx	xxx
Pendapatan Asli Daerah Lainnya	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>BEBAN</b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
Beban Pegawai	xxx	xxx	xxx	xxx
Beban Barang dan Jasa	xxx	xxx	xxx	xxx
Beban Penyusutan	xxx	xxx	xxx	xxx
Beban Lain-lain	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>JUMLAH BEBAN</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
<b>JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON         OPERASIONAL</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>SURPLUS/DEFISIT-LO</b>	xxx	xxx	xxx	xxx

Malang, tanggal .....

Pengguna Anggaran/Pengguna Barang

(tanda tangan)

(nama lengkap)  
NIP



**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN OPERASIONAL**  
**PPKD**

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
<b>KEGIATAN OPERASIONAL PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN</b>				
Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XXX	XXX
Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX	XXX	XXX
Dana Alokasi Umum	XXX	XXX	XXX	XXX
Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX	XXX	XXX
Dana Penyesuaian	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI</b>				
Pendapatan Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi</b>	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
Pendapatan Hibah	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah</b>	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
<b>BEBAN</b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>				
Beban Bunga	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Subsidi	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Hibah	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Bantuan Sosial	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Penyisihan Piutang	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Lain-lain	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Beban Operasi</b>	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
<b>BEBAN TRANSFER</b>				
Transfer Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XXX	XXX
Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
Transfer Keuangan Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Beban Transfer</b>	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
<b>JUMLAH BEBAN</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
Surplus Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
Defisit Penjualan Aset Nonlancar	xxx	xxx	xxx	xxx
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	xxx	xxx	xxx	xxx
Surplus/Defisit dari Kegiatan NonOperasional Lainnya				
<b>JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>POSLUARBIASA</b>				
Pendapatan Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
Beban Luar Biasa	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>POS LUAR BIASA</b>	xxx	xxx	xxx	xxx
<b>SURPLUS/DEFISIT-LO</b>	xxx	xxx	xxx	xxx

Malang, tanggal .....

Pejabat Pengelola Keuangan Daerah

(tanda tangan)

(nama lengkap)  
NIP

## PEMERINTAH KABUPATEN MALANG

## LAPORAN OPERASIONAL

UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 dan 20X0

(Dalam Rupiah)

URAIAN	20X1	20X0	Kenalkan/ Penurunan	(%)
<b>KEGIATAN OPERASIONAL PENDAPATAN</b>				
<b>PENDAPATAN ASLI DAERAH</b>				
Pendapatan Pajak Daerah	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Retribusi Daerah	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Asli Daerah Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Pendapatan Asli Daerah</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PENDAPATAN TRANSFER</b>				
<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT-DANA PERIMBANGAN</b>				
Dana Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XXX	XXX
Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam	XXX	XXX	XXX	XXX
Dana Alokasi Umum	XXX	XXX	XXX	XXX
Dana Alokasi Khusus	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Dana Perimbangan</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TRANSFER PEMERINTAH PUSAT LAINNYA</b>				
Dana Otonomi Khusus	XXX	XXX	XXX	XXX
Dana Penyesuaian	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Lainnya</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TRANSFER PEMERINTAH PROVINSI</b>				
Pendapatan Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Bagi Hasil Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Pendapatan Transfer Pemerintah Provinsi</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>Jumlah Pendapatan Transfer</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>LAIN-LAIN PENDAPATAN YANG SAH</b>				
Pendapatan Hibah	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Dana Darurat	XXX	XXX	XXX	XXX
Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Lain-lain Pendapatan yang sah</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>JUMLAH PENDAPATAN</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>BEBAN</b>				
<b>BEBAN OPERASI</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Beban Pegawai	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Barang dan Jasa	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Bunga	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Subsidi	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Hibah	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Bantuan Sosial	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Penyusutan dan Amortisasi	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Penyisihan Piutang	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Lain-lain	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Jumlah Beban Operasi</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>BEBAN TRANSFER</b>				
Transfer Bagi Hasil Pajak	XXX	XXX	XXX	XXX
	XXX	XXX	XXX	XXX

URAIAN	20X1	20X0	Kenaikan/ Penurunan	(%)
Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	XXX	XXX	XXX	XXX
Tranfer Keuangan Lainnya				
<b>Jumlah Beban Transfer</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>JUMLAH BEBAN</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>				
Surplus Penjualan Aset Nonlancar	XXX	XXX	XXX	XXX
Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	XXX	XXX	XXX	XXX
Defisit Penjualan Aset Nonlancar	XXX	XXX	XXX	XXX
Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang	XXX	XXX	XXX	XXX
Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya				
<b>JUMLAH SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>POS LUAR BIASA</b>				
Pendapatan Luar Biasa	XXX	XXX	XXX	XXX
Beban Luar Biasa	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>JUMLAH POS LUAR BIASA</b>	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>SURPLUS/DEFISIT-LO</b>	XXX	XXX	XXX	XXX

Malang, tanggal .....

**BUPATI MALANG**

(tanda tangan)

(nama lengkap)

## **BAB VII**

### **LAPORAN ARUS KAS**

#### **A. PENDAHULUAN**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi Laporan Arus Kas adalah mengatur penyajian laporan arus kas yang memberikan informasi historis mengenai perubahan kas dan setara kas suatu entitas pelaporan dengan mengklasifikasikan arus kas berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan transitoris selama satu periode akuntansi.
2. Tujuan pelaporan arus kas adalah memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Informasi ini disajikan untuk pertanggungjawaban dan pengambilan keputusan.

##### **II. Ruang Lingkup**

3. Pemerintah Kabupaten Malang menyusun laporan arus kas sesuai dengan kebijakan ini dan menyajikan laporan tersebut sebagai salah satu komponen laporan keuangan pokok untuk setiap periode penyajian laporan keuangan.
4. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk penyusunan laporan arus kas Pemerintah Kabupaten Malang yang disusun oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) selaku Bendahara Umum Daerah.

##### **III. Manfaat Informasi Arus Kas**

5. Informasi arus kas berguna sebagai indikator jumlah arus kas di masa yang akan datang, serta berguna untuk menilai kecermatan atas taksiran arus kas yang telah dibuat sebelumnya.
6. Laporan arus kas juga menjadi alat pertanggung-jawaban arus kas masuk dan arus kas keluar selama periode pelaporan.
7. Apabila dikaitkan dengan laporan keuangan lainnya, laporan arus kas memberikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna laporan dalam mengevaluasi perubahan kekayaan bersih/ekuitas dana suatu entitas pelaporan dan struktur keuangan pemerintah daerah (termasuk likuiditas dan solvabilitas).

#### IV. Definisi

8. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam Kebijakan Akuntansi dengan pengertian:
- a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
  - b. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.
  - c. Arus kas adalah arus masuk dan arus keluar kas dan setara kas pada Bendahara Umum Daerah.
  - d. Aktivitas operasi adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah selama satu periode akuntansi.
  - e. Aktivitas investasi aset nonkeuangan adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang ditujukan untuk perolehan dan pelepasan aset tetap dan aset nonkeuangan lainnya.
  - f. Aktivitas pembiayaan adalah aktivitas penerimaan kas yang perlu dibayar kembali dan/atau pengeluaran kas yang akan diterima kembali yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah dan komposisi investasi jangka panjang, piutang jangka panjang, dan utang pemerintah sehubungan dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran.
  - g. Aktivitas nonanggaran adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak mempengaruhi anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan pemerintah daerah.
  - h. Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan atau pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.

- i. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah daerah.
- j. Dana cadangan adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif cukup besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran.
- k. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
- l. Entitas Pelaporan adalah Pemerintah Daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan Pemda.
- m. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
- n. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah.
- o. Kas Umum Daerah adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Kepala Daerah untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah.
- p. Kurs adalah rasio pertukaran dua mata uang.
- q. Mata uang asing adalah mata uang selain mata uang Rupiah.
- r. Mata uang pelaporan adalah mata uang rupiah yang digunakan dalam menyajikan laporan keuangan.
- s. Metode biaya adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi berdasarkan harga perolehan.
- t. Metode ekuitas adalah suatu metode akuntansi yang mencatat nilai investasi awal berdasarkan harga perolehan. Nilai investasi tersebut kemudian disesuaikan dengan perubahan bagian investor atas kekayaan bersih/ekuitas dari badan usaha penerima investasi (*investee*) yang terjadi sesudah perolehan awal investasi.

- u. Pendapatan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
- v. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Daerah.
- w. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Daerah.
- x. Periode akuntansi adalah periode pertanggungjawaban keuangan entitas pelaporan yang periodenya sama dengan periode tahun anggaran.
- y. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dijabarkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan.
- z. Tanggal pelaporan adalah tanggal hari terakhir dari suatu periode pelaporan.

#### V. Kas dan Setara Kas

- 9. Setara kas pemerintah daerah ditujukan untuk memenuhi kebutuhan kas jangka pendek atau untuk tujuan lainnya. Untuk memenuhi persyaratan setara kas, investasi jangka pendek harus segera dapat diubah menjadi kas dalam jumlah yang dapat diketahui tanpa ada risiko perubahan nilai yang signifikan. Oleh karena itu, suatu investasi disebut setara kas kalau investasi dimaksud mempunyai masa jatuh tempo 3 (tiga) bulan atau kurang dari tanggal perolehannya.
- 10. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan transitoris.

#### B. ENTITAS PELAPORAN ARUS KAS

- 11. Entitas Pelaporan adalah Pemerintah Daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau satuan organisasi lainnya di lingkungan Pemerintah Daerah yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan Pemerintah daerah.



12. Entitas yang wajib menyusun dan menyajikan laporan arus kas adalah unit organisasi yang mempunyai fungsi perbendaharaan, dalam hal ini dilakukan oleh fungsi akuntansi PPKD.

### C. PENYAJIAN LAPORAN ARUS KAS

13. Laporan arus kas menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu yang diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan transitoris.
14. Klasifikasi arus kas menurut aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan transitoris memberikan informasi yang memungkinkan para pengguna laporan untuk menilai pengaruh dari aktivitas tersebut terhadap posisi kas dan setara kas pemerintah daerah. Informasi tersebut juga dapat digunakan untuk mengevaluasi hubungan antar aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan transitoris.
15. Satu transaksi tertentu dapat mempengaruhi arus kas dari beberapa aktivitas, misalnya transaksi pelunasan utang yang terdiri dari pelunasan pokok utang dan bunga utang. Pembayaran pokok utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas pembiayaan sedangkan pembayaran bunga utang akan diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi.
16. Contoh format laporan arus kas disajikan dalam Lampiran Kebijakan Akuntansi ini. Lampiran hanya merupakan ilustrasi untuk membantu pemahaman dan bukan bagian dari kebijakan akuntansi ini.

#### I. Aktivitas Operasi

17. Arus kas bersih aktivitas operasi merupakan indikator yang menunjukkan kemampuan operasi pemerintah daerah dalam menghasilkan kas yang cukup untuk membiayai aktivitas operasionalnya di masa yang akan datang tanpa mengandalkan sumber pendanaan dari luar.
18. Arus masuk kas dari aktivitas operasi terutama diperoleh dari antara lain:
- (a) Penerimaan Perpajakan;
  - (b) Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP);
  - (c) Penerimaan Hibah;

- (d) Penerimaan Bagian Laba perusahaan negara/daerah dan Investasi Lainnya;
  - (e) Penerimaan Lain-lain/penerimaan dari pendapatan Luar Biasa; dan
  - (f) Penerimaan Transfer.
19. Arus keluar kas untuk aktivitas operasi terutama digunakan untuk pengeluaran, antara lain :
- (a) Belanja Pegawai;
  - (b) Belanja Barang;
  - (c) Bunga;
  - (d) Subsidi;
  - (e) Hibah;
  - (f) Bantuan Sosial
  - (g) Belanja Lain-lain/Tak Terduga; dan
  - (h) Transfer Keluar.
20. Jika suatu entitas mempunyai surat berharga yang sifatnya sama dengan persediaan, yang dibeli untuk dijual, maka perolehan dan penjualan surat berharga tersebut diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi.
21. Jika entitas pelaporan mengotorisasikan dana untuk kegiatan suatu entitas lain, yang peruntukannya belum jelas apakah sebagai modal kerja, penyertaan modal, atau untuk membiayai aktivitas periode berjalan, maka pemberian dana tersebut harus diklasifikasikan sebagai aktivitas operasi. Kejadian ini dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.

## II. Aktivitas Investasi Aset Nonkeuangan

22. Arus kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto dalam rangka perolehan dan pelepasan sumber daya ekonomi yang bertujuan untuk meningkatkan dan mendukung pelayanan pemerintah daerah kepada masyarakat di masa yang akan datang.
23. Arus masuk kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan terdiri dari:
- (a) Penjualan Aset Tetap;
  - (b) Penjualan Aset Lainnya;

- (c) Pencairan Dana Cadangan;
  - (d) Penerimaan dari Divestasi;
  - (e) Penjualan Investasi dalam bentuk sekuritas.
24. Arus keluar kas dari aktivitas investasi aset nonkeuangan terdiri dari:
- (a) Perolehan Aset Tetap;
  - (b) Perolehan Aset Lainnya;
  - (c) Pembentukan Dana Cadangan;
  - (d) Penyertaan Modal Pemerintah;
  - (e) Pembelian Investasi dalam bentuk sekuritas.

### III. Aktivitas Pendanaan

25. Arus kas dari aktivitas pendanaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas yang berhubungan dengan perolehan atau pemberian pinjaman jangka panjang.
26. Arus masuk kas dari aktivitas pendanaan antara lain:
- (a) Penerimaan Utang Luar Negeri;
  - (b) Penerimaan dari Utang Obligasi;
  - (c) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Pemerintah Daerah;
  - (d) Penerimaan Kembali Pinjaman kepada Perusahaan Negara.
27. Arus keluar kas dari aktivitas pendanaan antara lain
- (a) Pembayaran Pokok Utang Luar Negeri;
  - (b) Pembayaran Pokok Utang Obligasi;
  - (c) Pengeluaran Kas untuk Dipinjamkan kepada pemerintah daerah;
  - (d) Pengeluaran Kas untuk Dipinjamkan kepada perusahaan Negara.

### IV. Aktivitas Transitoris

28. Aktivitas transitoris adalah aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas yang tidak termasuk dalam aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.
29. Arus kas dari aktivitas transitoris mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto yang tidak mempengaruhi pendapatan, beban, dan pendanaan pemerintah. Arus kas dari aktivitas transitoris antara lain transaksi Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), pemberian/penerimaan kembali uang persediaan kepada/dari bendahara pengeluaran, serta kiriman uang. PFK menggambarkan kas yang berasal dari jumlah dana yang dipotong dari Surat Perintah Membayar atau diterima secara tunai untuk pihak ketiga misalnya potongan Taspen dan Askes. Kiriman uang menggambarkan mutasi kas antar rekening kas umum negara/daerah.

30. Arus masuk kas dari aktivitas transitoris meliputi penerimaan PFK dan penerimaan transitoris seperti kiriman uang masuk dan penerimaan kembali uang persediaan dari bendahara pengeluaran.
31. Arus keluar kas dari aktivitas transitoris meliputi pengeluaran PFK dan pengeluaran transitoris seperti kiriman uang keluar dan pemberian uang persediaan kepada bendahara pengeluaran.

**D. PELAPORAN ARUS KAS DARI AKTIVITAS OPERASI, INVESTASI ASET NON KEUANGAN, PEMBIAYAAN DAN TRANSITORIS**

32. Entitas pelaporan melaporkan secara terpisah kelompok utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto dari aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan transitoris.
33. Entitas pelaporan menyajikan arus kas dari aktivitas operasi dengan cara metode langsung. Metode langsung ini mengungkapkan pengelompokan utama penerimaan dan pengeluaran kas bruto.
34. Penggunaan metode langsung dalam melaporkan arus kas dari aktivitas operasi memiliki keuntungan sebagai berikut:
  - (a) menyediakan informasi yang lebih baik untuk mengestimasi arus kas di masa yang akan datang;
  - (b) lebih mudah dipahami oleh pengguna laporan; dan
  - (c) data tentang kelompok penerimaan dan pengeluaran kas bruto dapat langsung diperoleh dari catatan akuntansi.

**E. PELAPORAN ARUS KAS ATAS DASAR ARUS KAS BERSIH**

35. Arus kas yang timbul dari aktivitas operasi dapat dilaporkan atas dasar arus kas bersih dalam hal:
  - (a) penerimaan dan pengeluaran kas untuk kepentingan penerima manfaat (*beneficiaries*) arus kas tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain daripada aktivitas pemerintah daerah. Salah satu contohnya adalah hasil kerjasama operasional.
  - (b) penerimaan dan pengeluaran kas untuk transaksi-transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak, dan jangka waktunya singkat.

**F. ARUS KAS MATA UANG ASING**

36. Arus kas yang timbul dari transaksi mata uang asing harus dibukukan dengan menggunakan mata uang rupiah dengan menjabarkan mata uang asing tersebut ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs bank sentral pada tanggal transaksi.
37. Arus kas yang timbul dari aktivitas entitas pelaporan di luar negeri harus dijabarkan ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.
38. Keuntungan atau kerugian yang belum direalisasikan akibat perubahan kurs mata uang asing tidak akan mempengaruhi arus kas.

**G. BUNGA DAN BAGIAN LABA**

39. Arus kas dari transaksi penerimaan pendapatan bunga dan pengeluaran belanja untuk pembayaran bunga pinjaman serta penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah harus diungkapkan secara terpisah. Setiap akun yang terkait dengan transaksi tersebut harus diklasifikasikan ke dalam aktivitas operasi secara konsisten dari tahun ke tahun.
40. Jumlah penerimaan pendapatan bunga yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari pendapatan bunga pada periode akuntansi yang bersangkutan.
41. Jumlah pengeluaran belanja pembayaran bunga utang yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah pengeluaran kas untuk pembayaran bunga dalam periode akuntansi yang bersangkutan.
42. Jumlah penerimaan pendapatan dari bagian laba perusahaan daerah yang dilaporkan dalam arus kas aktivitas operasi adalah jumlah kas yang benar-benar diterima dari bagian laba perusahaan daerah dalam periode akuntansi yang bersangkutan.

**H. INVESTASI DALAM PERUSAHAAN DAERAH DAN KEMITRAAN**

43. Pencatatan investasi pada perusahaan daerah dan kemitraan dapat dilakukan dengan menggunakan dua metode yaitu metode ekuitas dan metode biaya.

44. Investasi pemerintah daerah dalam perusahaan daerah dan kemitraan dicatat dengan menggunakan metode biaya, yaitu sebesar nilai perolehannya.
45. Entitas pelaporan melaporkan pengeluaran investasi jangka panjang dalam perusahaan daerah dan kemitraan dalam arus kas aktivitas pembiayaan.

**I. PEROLEHAN DAN PELEPASAN PERUSAHAAN DAERAH DAN UNIT OPERASI LAINNYA**

46. Arus kas yang berasal dari perolehan dan pelepasan perusahaan daerah harus disajikan secara terpisah dalam aktivitas pembiayaan.
47. Entitas pelaporan mengungkapkan seluruh perolehan dan pelepasan perusahaan daerah dan unit operasi lainnya selama satu periode. Hal-hal yang diungkapkan adalah:
  - a) Jumlah harga pembelian atau pelepasan;
  - b) Bagian dari harga pembelian atau pelepasan yang dibayarkan dengan kas dan setara kas;
  - c) Jumlah kas dan setara kas pada perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas; dan
  - d) Jumlah aset dan utang selain kas dan setara kas yang diakui oleh perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepas.
48. Penyajian terpisah arus kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya sebagai suatu perkiraan tersendiri akan membantu untuk membedakan arus kas tersebut dari arus kas yang berasal dari aktivitas operasi, investasi aset nonkeuangan, pembiayaan, dan nonanggaran. Arus kas masuk dari pelepasan tersebut tidak dikurangkan dengan perolehan investasi lainnya.
49. Aset dan utang selain kas dan setara kas dari perusahaan daerah dan unit operasi lainnya yang diperoleh atau dilepaskan perlu diungkapkan hanya jika transaksi tersebut telah diakui sebelumnya sebagai aset atau utang oleh perusahaan daerah.

**J. TRANSAKSI BUKAN KAS**

50. Transaksi investasi dan pembiayaan yang tidak mengakibatkan penerimaan atau pengeluaran kas dan setara kas tidak dilaporkan dalam Laporan Arus Kas. Transaksi tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

51. Pengecualian transaksi bukan kas dari Laporan Arus Kas konsisten dengan tujuan laporan arus kas karena transaksi bukan kas tersebut tidak mempengaruhi kas periode yang bersangkutan. Contoh transaksi bukan kas yang tidak mempengaruhi laporan arus kas adalah perolehan aset melalui pertukaran atau hibah.

#### K. KOMPONEN KAS DAN SETARA KAS

52. Entitas pelaporan mengungkapkan komponen kas dan setara kas dalam Laporan Arus Kas yang jumlahnya sama dengan pos terkait di Neraca.

#### L. PENGUNGKAPAN LAINNYA

53. Entitas pelaporan mengungkapkan jumlah saldo kas dan setara kas yang signifikan yang tidak boleh digunakan oleh entitas. Hal ini dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

54. Informasi tambahan yang terkait dengan arus kas berguna bagi pengguna laporan dalam memahami posisi keuangan dan likuiditas suatu entitas pelaporan.

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN ARUS KAS**  
**UNTUK TAHUN YANG BERAKHIR 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0**

(Dalam Rupiah)

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	<b>Arus Kas dari Aktivitas Operasi</b>		
2	<b>Arus Kas Masuk</b>		
3	Pendapatan Pajak Daerah		
4	Pendapatan Retribusi Daerah		
5	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
6	Lain-lain PAD yang sah		
7	Dana Bagi Hasil Pajak		
8	Dana Bagi Hasil Sumber Alam		
9	Dana Alokasi Umum		
10	Dana Alokasi Khusus		
11	Dana Otonomi Khusus		
12	Dana Penyesuaian		
13	Pendapatan Bagi Hasil Pajak		
14	Pendapatan Bagi Hasil Lainnya		
15	Pendapatan Hibah		
16	Pendapatan Dana Darurat		
17	Lain-lain Pendapatan Yang Sah		
18	Penerimaan dari Pendapatan Luar Biasa		
19	<b>Jumlah Arus Kas Masuk (3 s/d18)</b>		
20	<b>Arus Kas Keluar</b>		
21	Belanja Pegawai		
22	Belanja Barang		
23	Bunga		
24	Subsidi		
25	Hibah		
26	Bantuan Sosial		
27	Belanja Tak Terduga		
28	Bagi Hasil Pajak		
29	Bagi Hasil Retribusi		
30	Bagi Hasil Pendapatan Lainnya		
31	Pembayaran Kejadian Luar Biasa		
32	<b>Jumlah Arus Kas Keluar (21 s/d 31)</b>		
33	<b>Arus Kas Bersih dari Aktivitas Operasi (19-32)</b>		
34	<b>Arus Kas dari Aktivitas Investasi</b>		
35	<b>Arus Kas Masuk</b>		
36	Pencairan Dana Cadangan		
37	Pendapatan Penjualan Tanah		
38	Pendapatan Penjualan Peralatan dan Mesin		
38	Pendapatan Penjualan Gedung dan Bangunan		
39	Pendapatan penjualan Jalan, Irigasi dan Jaringan		
40	Pendapatan Penjualan Aset Tetap Lainnya		
41	Pendapatan Penjualan Aset Lainnya		
42	Hasil Penjualan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan		
43	Pendapatan Penjualan Investasi Non Permanen		



44	<b>Jumlah Arus Kas Masuk (36 s/d 43)</b>		
45	<b>Arus Kas Keluar</b>		
46	Pembentukan Dana Cadangan		
47	Belanja Tanah		
48	Belanja Peralatan dan Mesin		
49	Belanja Gedung dan Bangunan		
50	Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan		
51	Belanja Aset Tetap Lainnya		
52	Belanja Aset Lainnya		
53	Pembelian Investasi Non Permanen		
54	<b>Jumlah Arus Kas Keluar (46 s/d 53)</b>		
55	<b>Arus Kas Bersih dari Akt. Investasi (44-54)</b>		
56	<b>Arus Kas dari Aktivitas Pendanaan</b>		
57	<b>Arus Kas Masuk</b>		
58	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat		
59	Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Daerah Lainnya		
60	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank		
61	Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Non Bank		
62	Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya		
63	Penerimaan kembali Pinjaman Perusahaan Daerah		
64	Penerimaan kembali Pinjaman Perusahaan Negara		
65	Penerimaan Kembali Pinjaman Kepada Pemda Lainnya		
66	<b>Jumlah Arus Kas Masuk (58 s/d 65)</b>		
67	<b>Arus Kas Keluar</b>		
68	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Pemerintah Pusat		
69	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - pemerintah Daerah Lainnya		
70	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Bank		
71	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lembaga Keuangan Non Bank		
72	Pembayaran Pokok Pinjaman Dalam Negeri - Lainnya		
73	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Negara		
74	Pemberian Pinjaman kepada Perusahaan Daerah		
75	Pemberian Pinjaman kepada Pemerintah Daerah Lainnya		
76	<b>Jumlah Arus Kas Keluar (68 s/d 75)</b>		
77	<b>Arus Kas Bersih dari Akt. Pendanaan (66-76)</b>		
78	<b>Arus Kas dari Aktivitas Transitoris</b>		
79	<b>Arus Kas Masuk</b>		
80	Penerimaan PFK		
81	Jumlah Arus Kas Masuk		
82	<b>Arus Kas Keluar</b>		
83	Pengeluaran PFK		
84	Jumlah Arus Kas Keluar		
85	<b>Arus Kas Bersih dari Akt. Transitoris (79-82)</b>		
86	<b>Kenaikan / Penurunan Kas (33+55+77+85)</b>		
87	<b>Saldo Awal Kas di BUD, BLUD, dan Kas di Bendahara Pengeluaran</b>		
88	<b>Saldo Akhir Kas di BUD, BLUD, dan Kas di Bendahara Pengeluaran (86+87)</b>		
	<b>Saldo Kas di neraca terdiri dari :</b>		

89	Kas di Kas Daerah		
90	Kas di Bendahara Pengeluaran		
91	Kas di Bendahara Penerimaan		
92	Kas BLUD		
	<b>Jumlah Saldo Kas di Neraca (89 s/d 92)</b>		

Malang, tanggal .....

**BUPATI MALANG,**

(tanda tangan)

(nama lengkap)

## **BAB VIII**

### **LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

#### **A. PENDAHULUAN**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi pada Laporan Perubahan Ekuitas adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam penyajian Laporan Perubahan Ekuitas untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

##### **II. Ruang Lingkup**

2. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian Laporan Perubahan Ekuitas yang disusun dan disajikan dengan menggunakan anggaran berbasis akrual untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, termasuk Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), tidak termasuk perusahaan daerah.

#### **B. STRUKTUR DAN ISI LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**

4. Unsur-unsur yang disajikan dalam Laporan Perubahan Ekuitas sekurang-kurangnya adalah:
  - a. Ekuitas awal;
  - b. Surplus/defisit-LO pada periode bersangkutan;
  - c. Koreksi-koreksi yang langsung menambah/mengurangi ekuitas, yang antara lain berasal dari dampak kumulatif yang disebabkan oleh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan mendasar, misalnya:
    - 1) periode sebelumnya;
    - 2) perubahan nilai aset tetap karena revaluasi aset tetap.
  - d. Ekuitas akhir.

#### **C. PENYAJIAN DAN FORMAT LAPORAN**

6. Entitas akuntansi dan entitas pelaporan menyajikan rincian lebih lanjut dari unsur-unsur yang terdapat dalam Laporan Perubahan Ekuitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

7. Contoh format Laporan Perubahan Ekuitas disajikan dalam ilustrasi pada lampiran kebijakan ini. Ilustrasi merupakan contoh dan bukan merupakan bagian dari kebijakan akuntansi. Tujuan ilustrasi ini adalah menggambarkan penerapan kebijakan akuntansi.

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**  
**SKPD .....**

UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL	XXX	XXX
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	XXX	XXX
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN		
	MENDASAR:		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	XXX	XXX
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	XXX	XXX
6	LAIN-LAIN	XXX	XXX
7	EKUITAS AKHIR	XXX	XXX

Malang, tanggal .....

Pengguna Anggaran/Pengguna Barang

(tanda tangan)

(nama lengkap)

NIP

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**  
**PPKD**

UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL	XXX	XXX
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	XXX	XXX
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN MENDASAR:		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	XXX	XXX
5	SELISIH REVALUAS ASET TETAP	XXX	XXX
6	LAIN-LAIN	XXX	XXX
7	EKUITAS AKHIR	XXX	XXX

Malang, tanggal .....

Pejabat Pengelola Keuangan Daerah

(tanda tangan)

(nama lengkap)

NIP

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**LAPORAN PERUBAHAN EKUITAS**  
 UNTUK PERIODE YANG BERAKHIR SAMPAI DENGAN 31 DESEMBER 20X1 DAN 20X0

NO	URAIAN	20X1	20X0
1	EKUITAS AWAL	XXX	XXX
2	SURPLUS/DEFISIT-LO	XXX	XXX
3	DAMPAK KUMULATIF PERUBAHAN KEBIJAKAN/KESALAHAN		
	MENDASAR:		
4	KOREKSI NILAI PERSEDIAAN	XXX	XXX
5	SELISIH REVALUASI ASET TETAP	XXX	XXX
6	LAIN-LAIN	XXX	XXX
7	EKUITAS AKHIR	XXX	XXX

Malang, tanggal .....

**BUPATI MALANG,**

(tanda tangan)

(nama lengkap)

**BAB IX**  
**CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

**A. PENDAHULUAN**

**I. Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akuntansi ini untuk mengatur penyajian dan pengungkapan yang diperlukan pada Catatan Atas Laporan Keuangan.

**II. Ruang Lingkup**

2. Kebijakan akuntansi ini harus diterapkan pada laporan keuangan untuk tujuan umum oleh entitas akuntansi/entitas pelaporan.
3. Laporan keuangan untuk tujuan umum adalah laporan yang dimaksudkan untuk memenuhi kebutuhan pengguna akan informasi akuntansi keuangan yang lazim. Yang dimaksud dengan pengguna adalah masyarakat, legislatif, lembaga pengawas, pemeriksa, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman, serta pemerintah yang lebih tinggi.
4. Kebijakan akuntansi ini berlaku untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang dalam menyusun laporan keuangan SKPD dan PPKD dan laporan keuangan konsolidasian pemerintah daerah, tidak termasuk badan usaha milik daerah.

**B. DEFINISI**

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:
  - a. Anggaran merupakan pedoman tindakan yang akan dilaksanakan pemerintah meliputi rencana pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan yang diukur dalam satuan rupiah, yang disusun menurut klasifikasi tertentu secara sistematis untuk satu periode.
  - b. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.



- c. Kebijakan akuntansi adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
- d. Entitas Pelaporan adalah Pemerintah Daerah yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan Pemda.
- e. Entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.
- f. Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
- g. Basis kas adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.
- h. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah daerah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
- i. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah daerah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah daerah.
- j. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
- k. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali
- l. Pendapatan-LRA adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

- m. Beban adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban
- n. Belanja adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
- o. Pembiayaan (*financing*) adalah setiap penerimaan yang perlu dibayar kembali, dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
- p. Saldo Anggaran Lebih adalah gunggung Saldo Anggaran Lebih yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.
- q. Pos adalah kumpulan akun sejenis yang ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan.
- r. Materialitas adalah suatu kondisi jika tidak tersajikannya atau salah saji suatu informasi akan mempengaruhi keputusan atau penilaian pengguna yang dibuat atas dasar laporan keuangan. Materialitas tergantung pada hakikat atau besarnya pos atau kesalahan yang dipertimbangkan dari keadaan khusus di mana kekurangan atau salah saji terjadi.

#### C. KETENTUAN UMUM

- 6. Setiap entitas akuntansi dan entitas pelaporan diharuskan untuk menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum.
- 7. Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh pembaca secara luas, tidak terbatas hanya untuk pembaca tertentu ataupun manajemen entitas akuntansi/pelaporan. Oleh karena itu, laporan keuangan mungkin mengandung informasi yang dapat mempunyai potensi kesalahpahaman di antara pembacanya. Untuk menghindari kesalahpahaman, laporan keuangan harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami Laporan Keuangan.

8. Kesalahpahaman dapat saja disebabkan oleh persepsi dari pembaca laporan keuangan. Pembaca yang terbiasa dengan orientasi anggaran mempunyai potensi kesalahpahaman dalam memahami konsep akuntansi akrual. Pembaca yang terbiasa dengan laporan keuangan sektor komersial cenderung melihat laporan keuangan pemerintah seperti laporan keuangan perusahaan. Untuk itu, diperlukan pembahasan umum dan referensi ke pos-pos laporan keuangan menjadi penting bagi pembaca laporan keuangan.
9. Selain itu, pengungkapan basis akuntansi dan kebijakan akuntansi yang diterapkan akan membantu pembaca untuk dapat menghindari kesalahpahaman dalam membaca laporan keuangan.

#### D. STRUKTUR DAN ISI

10. Catatan atas Laporan Keuangan harus disajikan secara sistematis. Setiap pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas harus mempunyai referensi silang dengan informasi terkait dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
11. Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.
12. Catatan atas Laporan Keuangan menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai, antara lain:
  - (a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
  - (b) Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;

- (c) Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target;
  - (d) Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
  - (e) Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan;
  - (f) Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan
  - (g) Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
13. Pengungkapan untuk masing-masing pos pada laporan keuangan mengikuti kebijakan akuntansi berlaku yang mengatur tentang pengungkapan untuk pos-pos yang berhubungan. Misalnya, kebijakan akuntansi tentang persediaan mengharuskan pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan.
14. Untuk memudahkan pembaca laporan, pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan dapat disajikan secara narasi, bagan, grafik, daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan.
- I. Penyajian Informasi Umum Tentang Entitas Pelaporan Dan Entitas Akuntansi
15. Catatan Atas Laporan Keuangan Harus Mengungkapkan Informasi Yang Merupakan Gambaran Entitas Secara Umum.
16. Untuk Membantu Pemahaman Para Pembaca Laporan Keuangan, perlu ada penjelasan awal mengenai baik entitas pelaporan maupun entitas akuntansi yang meliputi:
- a. domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas tersebut berada;
  - b. penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya; dan

- c. ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.
- II. Penyajian Informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan, Ekonomi Makro, Pencapaian Target Peraturan daerah tentang APBD, Berikut Kendala dan Hambatan dalam Pencapaian Target.
17. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat membantu pembacanya untuk dapat memahami kondisi dan posisi keuangan entitas akuntansi/pelaporan secara keseluruhan, termasuk kebijakan fiskal/keuangan dan kondisi ekonomi makro.
  18. Untuk membantu pembaca Laporan Keuangan, Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana perkembangan posisi dan kondisi keuangan/fiskal entitas akuntansi/pelaporan serta bagaimana hal tersebut tercapai. Untuk dapat menjawab pertanyaan-pertanyaan di atas, entitas akuntansi/pelaporan harus menyajikan informasi mengenai perbedaan yang penting posisi dan kondisi keuangan/fiskal periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya, dibandingkan dengan anggaran, dan dengan rencana lainnya sehubungan dengan realisasi anggaran. Termasuk dalam penjelasan perbedaan adalah perbedaan asumsi ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan anggaran dibandingkan dengan realisasinya.
  19. Kebijakan fiskal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah kebijakan-kebijakan pemerintah daerah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan. Misalnya penjabaran rencana strategis dalam kebijakan penyusunan APBD, sasaran, program dan prioritas anggaran, kebijakan intensifikasi/ekstensifikasi perpajakan.
  20. Kondisi ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat capaiannya. Indikator ekonomi makro tersebut antara lain Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak dan tingkat suku bunga.
  21. Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat menjelaskan perubahan anggaran yang penting selama periode berjalan dibandingkan dengan anggaran yang pertama kali disahkan oleh DPRD, hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan, serta masalah lainnya yang dianggap perlu oleh manajemen entitas akuntansi/entitas akuntansi/pelaporan untuk diketahui pembaca laporan keuangan.

22. Dalam satu periode pelaporan, dikarenakan alasan dan kondisi tertentu, entitas pelaporan mungkin melakukan perubahan anggaran dengan persetujuan DPRD. Agar pembaca laporan keuangan dapat mengikuti kondisi dan perkembangan anggaran, penjelasan atas perubahan-perubahan yang ada, yang disahkan oleh DPRD, dibandingkan dengan anggaran pertama kali disahkan akan membantu pembaca dalam memahami kondisi anggaran dan keuangan entitas akuntansi/pelaporan.
23. Dalam kondisi tertentu, entitas akuntansi/pelaporan belum dapat mencapai target yang telah ditetapkan, misalnya jumlah unit pembangunan bangunan sekolah dasar. Penjelasan mengenai hambatan dan kendala yang ada, misalnya kurangnya ketersediaan lahan, perlu dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

### III. Penyajian Ikhtisar Pencapaian Target Keuangan Selama Tahun Pelaporan

24. Ikhtisar pencapaian target keuangan merupakan perbandingan secara garis besar antara target sebagaimana yang tertuang dalam APBD dengan realisasinya. Ikhtisar disajikan untuk memperoleh gambaran umum tentang kinerja keuangan pemerintah dalam merealisasikan potensi pendapatan-LRA dan alokasi belanja yang telah ditetapkan dalam APBD.
25. Ikhtisar disajikan baik untuk pendapatan-LRA, belanja, maupun pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
  - (a) nilai target total;
  - (b) nilai realisasi total;
  - (c) prosentase perbandingan antara target dan realisasi; dan
  - (d) alasan utama terjadinya perbedaan antara target dan realisasi.
26. Untuk membantu pembaca laporan keuangan, manajemen entitas akuntansi/pelaporan mungkin merasa perlu untuk memberikan informasi keuangan lainnya yang dianggap perlu untuk diketahui pembaca, misalnya kewajiban yang memerlukan ketersediaan dana dalam anggaran periode mendatang.

### IV. Dasar Penyajian Laporan Keuangan dan Pengungkapan Kebijakan Akuntansi Keuangan

27. Dalam menyajikan Catatan atas Laporan Keuangan, entitas akuntansi/pelaporan harus mengungkapkan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

## V. Asumsi Dasar Akuntansi

28. Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.
29. Sesuai dengan Kerangka Konseptual Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah, asumsi dasar dalam pelaporan keuangan di lingkungan pemerintah adalah anggapan yang diterima sebagai suatu kebenaran tanpa perlu dibuktikan agar Kebijakan akuntansi dapat diterapkan, yang terdiri dari:
  - (a) Asumsi kemandirian entitas;
  - (b) Asumsi kesinambungan entitas; dan
  - (c) Asumsi keterukuran dalam satuan uang (*monetary measurement*).
30. Asumsi kemandirian entitas berarti bahwa setiap unit organisasi dianggap sebagai unit yang mandiri dan mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan sehingga tidak terjadi kekacauan antar unit instansi pemerintah dalam pelaporan keuangan. Salah satu indikasi terpenuhinya asumsi ini adalah adanya kewenangan entitas untuk menyusun anggaran dan melaksanakannya dengan tanggung jawab penuh. Entitas bertanggung jawab atas pengelolaan aset dan sumber daya di luar neraca untuk kepentingan yurisdiksi tugas pokoknya, termasuk atas kehilangan atau kerusakan aset dan sumber daya dimaksud, utang-piutang yang terjadi akibat keputusan entitas, serta terlaksana tidaknya program yang telah ditetapkan.
31. Laporan keuangan disusun dengan asumsi bahwa entitas pelaporan akan berlanjut keberadaannya. Dengan demikian, pemerintah daerah diasumsikan tidak bermaksud melakukan likuidasi atas entitas pelaporan dalam jangka pendek.
32. Laporan keuangan entitas pelaporan harus menyajikan setiap kegiatan yang diasumsikan dapat dinilai dengan satuan uang. Hal ini diperlukan agar memungkinkan dilakukannya analisis dan pengukuran dalam akuntansi.

## VI. Kebijakan Akuntansi

33. Pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu disesuaikan dengan kondisi entitas pelaporan. Sasaran pilihan kebijakan yang paling tepat akan menggambarkan realitas ekonomi entitas pelaporan secara tepat dalam bentuk keadaan keuangan dan kegiatan.

34. Tiga pertimbangan pemilihan untuk penerapan kebijakan akuntansi yang paling tepat dan penyiapan laporan keuangan oleh manajemen:
- (a) Pertimbangan Sehat.
  - (b) Ketidakpastian melingkupi banyak transaksi. Hal tersebut seharusnya diakui dalam penyusunan laporan keuangan. Sikap hati-hati tidak membenarkan penciptaan cadangan rahasia atau disembunyikan.
  - (c) Substansi Mengungguli Bentuk  
Transaksi dan kejadian lain harus dipertanggungjawabkan dan disajikan sesuai dengan hakekat transaksi dan realita kejadian, tidak semata-mata mengacu bentuk hukum transaksi atau kejadian.
  - (d) Materialitas  
Laporan keuangan harus mengungkapkan semua komponen yang cukup material yang mempengaruhi evaluasi atau keputusan-keputusan.

#### VII. Pengungkapan Kebijakan Akuntansi

35. Pengungkapan kebijakan akuntansi dalam catatan atas laporan keuangan harus dapat menjelaskan prinsip-prinsip akuntansi yang digunakan dan metode penerapannya yang secara material mempengaruhi penyajian Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas.
36. Secara umum kebijakan akuntansi pada Catatan atas Laporan Keuangan menjelaskan hal-hal berikut:
- a). Entitas akuntansi / entitas pelaporan
  - b). Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
  - c). Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan
  - d). Penerapan PSAP dalam kebijakan-kebijakan akuntansi.
  - e). Kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan
37. Pengguna laporan keuangan perlu mengetahui basis-basis pengukuran yang digunakan sebagai landasan dalam penyajian laporan keuangan. Apabila lebih dari satu basis pengukuran digunakan dalam penyusunan laporan keuangan, maka informasi yang disajikan harus cukup memadai untuk dapat mengindikasikan aset dan kewajiban yang menggunakan basis pengukuran tersebut.



38. Dalam menentukan perlu tidaknya suatu kebijakan akuntansi diungkapkan, manajemen harus mempertimbangkan manfaat pengungkapan tersebut dalam membantu pengguna untuk memahami setiap transaksi atau pos dalam laporan keuangan. Kebijakan akuntansi yang perlu disajikan meliputi, tetapi tidak terbatas hal-hal sebagai berikut:
- a) pengakuan pendapatan-LRA;
  - b) pengakuan pendapatan-LO
  - c) pengakuan belanja;
  - d) pengakuan beban
  - c) prinsip-prinsip penyusunan laporan konsolidasian;
  - d) investasi;
  - e) pengakuan dan penghentian / penghapusan aset berwujud/ tidak berwujud;
  - f) kebijakan kapitalisasi pengeluaran;
  - g) penyusutan;
  - h) persediaan;
  - i) penjabaran mata uang asing.
39. Setiap entitas perlu mempertimbangkan jenis kegiatan-kegiatan dan kebijakan-kebijakan yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Sebagai contoh, pengungkapan informasi untuk pengakuan pendapatan pajak, retribusi dan bentuk-bentuk lainnya dari iuran wajib, penjabaran mata uang asing, dan perlakuan akuntansi terhadap selisih kurs.
40. Kebijakan akuntansi dapat menjadi signifikan walaupun nilai pos-pos yang disajikan dalam periode berjalan dan sebelumnya tidak material. Selain itu perlu diungkapkan kebijakan akuntansi yang dipilih dan diterapkan yang tidak diatur dalam kebijakan akuntansi yang sudah ada.
41. Laporan keuangan seharusnya menunjukkan hubungan angka-angka dengan periode sebelumnya. Jika perubahan kebijakan akuntansi berpengaruh material, perubahan kebijakan dan dampak perubahan secara kuantitatif harus diungkapkan.
42. Perubahan kebijakan akuntansi yang tidak mempunyai pengaruh material dalam tahun perubahan juga harus diungkapkan jika berpengaruh secara material terhadap tahun-tahun yang akan datang.

**VIII. Penyajian Rincian Dan Penjelasan Masing-Masing Pos Yang Disajikan Pada Lembar Muka Laporan Keuangan**

43. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan rincian dan penjelasan atas masing-masing pos dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas.
44. Penjelasan atas Laporan Realisasi Anggaran disajikan untuk pos pendapatan-LRA, belanja, dan pembiayaan dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Anggaran;
  - (b) Realisasi;
  - (c) Prosentase pencapaian;
  - (d) Penjelasan atas perbedaan antara anggaran dan realisasi;
  - (e) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - (f) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - (g) Rincian lebih lanjut pendapatan-LRA menurut sumber pendapatan;
  - (h) Rincian lebih lanjut belanja menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi;
  - (i) Rincian lebih lanjut pembiayaan; dan
  - (j) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
45. Penjelasan atas Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih disajikan untuk Saldo Anggaran Lebih awal periode, penggunaan Saldo Anggaran Lebih, Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SiLPA/SiKPA) tahun berjalan, koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya, dan SAL akhir periode dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - (c) Rincian yang diperlukan; dan
  - (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
46. Penjelasan atas Laporan Operasional disajikan untuk pos pendapatan-LO dan beban dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;

- (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - (c) Rincian lebih lanjut pendapatan-LO menurut sumber pendapatan;
  - (d) Rincian lebih lanjut beban menurut klasifikasi ekonomi, organisasi, dan fungsi; dan
  - (e) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
47. Penjelasan atas Laporan Perubahan Ekuitas disajikan untuk ekuitas awal periode, surplus/defisit-LO, dampak kumulatif perubahan kebijakan/kesalahan mendasar, dan ekuitas akhir periode dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - (c) Rincian yang diperlukan; dan
  - (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
48. Penjelasan atas Neraca disajikan untuk pos aset, kewajiban, dan ekuitas dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap, aset lainnya, kewajiban jangka pendek, kewajiban jangka panjang, dan ekuitas; dan
  - (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
49. Penjelasan atas Laporan Arus Kas disajikan untuk pos arus kas dari aktivitas operasi, aktivitas investasi aset non keuangan, aktivitas pembiayaan, dan aktivitas nonanggaran dengan struktur sebagai berikut:
- (a) Perbandingan dengan periode yang lalu;
  - (b) Penjelasan atas perbedaan antara periode berjalan dan periode yang lalu;
  - (c) Rincian lebih lanjut atas masing-masing akun dalam masing-masing aktivitas; dan
  - (d) Penjelasan hal-hal penting yang diperlukan.
- IX. Pengungkapan Informasi yang Diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi yang Belum Disajikan dalam Lembar Muka Laporan Keuangan
50. Catatan atas Laporan Keuangan harus menyajikan informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Kebijakan Akuntansi Pemerintahan lainnya serta pengungkapan-pengungkapan lain yang diperlukan untuk penyajian wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lain. Pengungkapan informasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan harus dapat memberikan informasi lain yang belum disajikan dalam bagian lain laporan keuangan.

51. Karena keterbatasan asumsi dan metode pengukuran yang digunakan, beberapa transaksi atas peristiwa yang diyakini akan mempunyai dampak penting bagi entitas akuntansi/pelaporan tidak dapat disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi. Untuk dapat memberikan gambaran yang lebih lengkap, pembaca laporan perlu diingatkan kemungkinan akan terjadinya suatu peristiwa yang dapat mempengaruhi kondisi keuangan entitas akuntansi/pelaporan pada periode yang akan datang.
52. Pengungkapan informasi dalam catatan atas laporan keuangan harus menyajikan informasi yang tidak mengulang rincian (misalnya rincian persediaan, rincian aset tetap, atau rincian pengeluaran belanja) dari seperti yang telah ditampilkan pada lembar muka laporan keuangan. Dalam beberapa kasus, pengungkapan kebijakan akuntansi, untuk dapat meningkatkan pemahaman pembaca, harus merujuk ke rincian yang disajikan pada tempat lain di laporan keuangan.

#### X. Pengungkapan-Pengungkapan Lainnya

53. Catatan atas Laporan Keuangan juga harus mengungkapkan informasi yang bila tidak diungkapkan akan menyesatkan bagi pembaca laporan.
54. Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan kejadian-kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti:
  - (a) Penggantian manajemen selama tahun berjalan;
  - (b) Kesalahan manajemen terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru;
  - (c) Komitmen atau kontinjensi yang tidak dapat disajikan pada Neraca;
  - (d) Penggabungan atau pemekaran entitas tahun berjalan; dan
  - (e) Kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi pemerintah daerah.
55. Pengungkapan yang diwajibkan dalam tiap kebijakan berlaku sebagai pelengkap kebijakan ini.

#### XI. Susunan

56. Agar dapat digunakan oleh pengguna dalam memahami dan membandingkannya dengan laporan keuangan entitas lainnya, Catatan atas Laporan Keuangan disajikan dengan susunan sebagai berikut:
  - (a) Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi;
  - (b) Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro;
  - (c) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya;;
  - (d) Kebijakan akuntansi yang penting:
    - i. Entitas akuntansi/pelaporan;
    - ii. Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan;
    - iii. Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan;

- iv. Kesesuaian kebijakan-kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas akuntansi/pelaporan;
  - v. Setiap kebijakan akuntansi tertentu yang diperlukan untuk memahami laporan keuangan.
- (e) Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan:
- i. Rincian dan penjelasan masing-masing pos Laporan Keuangan;
  - ii. Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh Kebijakan Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.
- (f) Informasi tambahan lainnya yang diperlukan seperti gambaran umum daerah.
57. Contoh format catatan atas laporan keuangan sebagaimana terlampir dalam kebijakan akuntansi ini.

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**  
**SKPD .....**

Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan SKPD
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan SKPD
Bab II	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan SKPD	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan SKPD
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab III	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas akuntansi/entitas akuntansi/pelaporan keuangan daerah SKPD
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan SKPD
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada SKPD
	4.5	Kebijakan akuntansi tertentu
Bab IV	Penjelasan pos-pos laporan keuangan SKPD	
	5.1	Penjalsan Pos-pos Laporan Realisai Anggaran
	5.1.1	Pendapatan_LRA
	5.1.2	Belanja
	5.2	Penjelasan Pos-pos Laporan Operasional
	5.2.1	Pendapatan -LO
	5.2.1	Beban
	5.2.3	Kegiatan Non Operasional
	5.2.4	Pos Luar Biasa
	5.3	Penjelasan Pos-pos Laporan Perubahan Ekuitas
	5.1.8	Perubahan Ekuitas
	5.4	Penjelasan Pos-pos Neraca
	5.1.9	Aset
	5.1.10	Kewajiban
	5.1.11	Ekuitas
Bab V	Penjelasan atas informasi-informasi non keuangan SKPD	
Bab VI	Penutup	

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG**  
**CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**  
**PPKD**

<b>Bab I</b>	<b>Pendahuluan</b>	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan PPKD
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan PPKD
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan PPKD
<b>Bab II</b>	<b>Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD PPKD</b>	
	2.1	Ekonomi Makro/Ekonomi Regional
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD
<b>Bab III</b>	<b>Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan PPKD</b>	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan PPKD
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
<b>Bab IV</b>	<b>Kebijakan akuntansi</b>	
	4.1	Entitas akuntansi/entitas akuntansi/pelaporan keuangan daerah PPKD
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan PPKD
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan PPKD
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP pada PPKD
	4.5	Kebijakan akuntansi tertentu
<b>Bab V</b>	<b>Penjelasan pos-pos laporan keuangan PPKD</b>	
	5.1	<b>Penjelasan Pos-pos Laporan Realisasi Anggaran</b>
	5.1.1	Pendapatan-LRA
	5.1.2	Belanja
	5.1.3	Pembiayaan
	5.2	<b>Penjelasan Pos-pos Laporan Operasional</b>
	5.1.4	Pendapatan-LO
	5.1.5	Beban
	5.1.6	Kegiatan Non Operasional
	5.1.7	Pos Luar Biasa
	5.3	<b>Penjelasan Pos-pos Laporan Perubahan Ekuitas</b>
	5.1.8	Perubahan Ekuitas
	5.4	<b>Penjelasan Pos-pos Neraca</b>
	5.4.1	Aset
	5.4.2	Kewajiban
	5.4.3	Ekuitas
	5.5	<b>Penjelasan Pos-pos Laporan Arus Kas</b>
	5.5.1	Arus Kas dari Operasi
	5.5.2	Arus Kas dari Investasi Aset Non Keuangan
	5.5.3	Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan
	5.5.4	Arus Kas dari AKTivitas Transitoris
<b>Bab VI</b>	<b>Penjelasan atas informasi-informasi non keuangan PPKD</b>	
<b>Bab VII</b>	<b>Penutup</b>	

**PEMERINTAH KABUPATEN MALANG  
CATATAN ATAS LAPORAN KEUANGAN**

Bab I	Pendahuluan	
	1.1	Maksud dan tujuan penyusunan laporan keuangan
	1.2	Landasan hukum penyusunan laporan keuangan
	1.3	Sistematika penulisan catatan atas laporan keuangan
Bab II	Ekonomi makro, kebijakan keuangan dan pencapaian target kinerja APBD	
	2.1	Ekonomi Makro/Ekonomi Regional
	2.2	Kebijakan keuangan
	2.3	Indikator pencapaian target kinerja APBD
Bab III	Ikhtisar pencapaian kinerja keuangan	
	3.1	Ikhtisar realisasi pencapaian target kinerja keuangan
	3.2	Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target yang telah ditetapkan
Bab IV	Kebijakan akuntansi	
	4.1	Entitas pelaporan
	4.2	Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan
	4.3	Basis pengukuran yang mendasari penyusunan laporan keuangan
	4.4	Penerapan kebijakan akuntansi berkaitan dengan ketentuan yang ada dalam SAP
	4.5	Kebijakan akuntansi tertentu
Bab V	Penjelasan pos-pos laporan keuangan	
	5.1	Penjelasan Pos-pos Laporan Realisasi Anggaran
		5.1.1 Pendapatan-LRA
		5.1.2 Belanja
		5.1.3 Pembiayaan
	5.2	Laporan Perubahan SAL
		5.2.1 Perubahan SAL
	5.3	Penjelasan Pos-pos Laporan Operasional
		5.3.1 Pendapatan-LO
		5.3.2 Beban
		5.3.2 Kegiatan Non Operasional
		5.3.4 Pos Luar Biasa
	5.4	Penjelasan Laporan Perubahan Ekuitas
		5.4.1 Perubahan Ekuitas
	5.5	Penjelasan Pos-pos Neraca
		5.5.1 Aset
		5.5.2 Kewajiban
		5.5.3 Ekuitas
	5.6	Laporan Arus Kas
		5.6.1 Arus Kas dari Operasi
		5.6.2 Arus Kas dari Investasi Aset Non Keuangan
		5.6.3 Arus Kas dari Aktivitas Pembiayaan
		5.6.4 Arus Kas dari Aktivitas Transitoris
Bab VI	Penjelasan atas informasi-informasi non keuangan	
Bab VII	Penutup	

**BUPATI MALANG,**

**TTD.**

**H. RENDRA KRESNA**



LAMPIRAN II  
PERATURAN BUPATI MALANG  
NOMOR           TAHUN 2014  
TENTANG  
KEBIJAKAN AKUNTANSI PEMERINTAH  
KABUPATEN MALANG

**BAB I**  
**AKUNTANSI KAS DAN SETARA KAS**

**A. UMUM**

**I. Tujuan**

1. Tujuan Kebijakan Akuntansi Kas dan Setara Kas ini adalah mengatur perlakuan akuntansi yang dipilih dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan kas dan setara kas di Neraca entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

**II. Ruang Lingkup**

2. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan dalam penyajian kas dan setara kas dalam laporan keuangan untuk tujuan umum.
3. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas pelaporan dan entitas akuntansi, termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

**III. Definisi**

4. Kas adalah uang tunai dan saldo simpanan di bank yang setiap saat dapat digunakan untuk membiayai kegiatan Pemerintah Daerah.
5. Kas juga meliputi seluruh Uang Yang Harus Dipertanggungjawabkan (UYHD)/Uang Persediaan (UP) yang belum dipertanggungjawabkan hingga tanggal neraca.
6. Saldo simpanan di bank yang dapat dikategorikan sebagai kas adalah saldo simpanan atau rekening di bank yang setiap saat dapat ditarik atau digunakan untuk melakukan pembayaran
7. Setara kas adalah investasi jangka pendek yang sangat likuid yang siap dicairkan menjadi kas serta bebas dari risiko perubahan nilai yang signifikan. Instrumen yang dapat diklasifikasikan sebagai setara kas meliputi:

- a. Deposito berjangka yang akan jatuh tempo dalam waktu kurang dari 3 (tiga) bulan dari tanggal penempatan serta tidak dijaminakan.
  - b. Instrumen pasar uang yang diperoleh dan akan dicairkan dalam jangka waktu tidak lebih dari 3 (tiga) bulan.
  - c. Investasi jangka pendek lainnya yang sangat likuid atau kurang dari 3 (tiga) bulan.
8. Kas dan setara kas yang telah ditentukan penggunaannya atau tidak dapat digunakan secara bebas tidak diklasifikasikan dalam kas atau setara kas.

#### **IV. PENGAKUAN**

9. Kas diakui pada saat diterima oleh Bendahara Umum Daerah, Bendahara Penerimaan, Bendahara Pengeluaran, dan Badan Layanan Umum Daerah.

#### **V. PENGUKURAN**

10. Kas dan Setara kas dicatat sebesar nilai nominal.
11. Kas dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal neraca.

#### **VI. PENGUNGKAPAN**

12. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan kas dan setara kas antara lain:
- a) Saldo Kas di Kas Daerah
  - b) Saldo Kas di Bendahara Penerimaan
  - c) Saldo Kas di Bendahara Pengeluaran
  - d) Saldo Kas di Badan Layanan Umum Daerah
13. Rincian Kas baik yang ada di Kas Daerah, di Bendahara Penerimaan, di Bendahara Pengeluaran maupun di Badan Layanan Umum Daerah diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
14. Dalam saldo kas juga termasuk penerimaan yang harus disetorkan kepada pihak ketiga berupa Utang PFK (Perhitungan Pihak Ketiga). Oleh karena itu jurnal untuk Utang PFK (Perhitungan Pihak Ketiga) disatukan dalam jurnal kas daerah.

15. Mutasi antar pos-pos kas dan setara kas tidak diinformasikan dalam laporan keuangan karena kegiatan tersebut merupakan bagian dari manajemen kas dan bukan merupakan bagian aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris.

## **BAB II**

### **AKUNTANSI PIUTANG**

#### **A. UMUM**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akuntansi piutang adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk piutang dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.
2. Kebijakan ini mengatur perlakuan akuntansi piutang Pemerintah Kabupaten Malang yang meliputi definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian dan pengungkapannya.

##### **II. Ruang Lingkup**

3. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh piutang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
4. Kebijakan ini diterapkan untuk entitas Pemerintah Kabupaten Malang tidak termasuk perusahaan daerah.

##### **III. Definisi**

5. Piutang adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada pemerintah daerah dan/atau hak pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian/atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan atau akibat lainnya yang sah.
6. Penyisihan piutang tak tertagih adalah taksiran nilai piutang yang kemungkinan tidak dapat diterima pembayarannya dimasa akan datang dari seseorang dan/atau korporasi dan/atau entitas lain.
7. Penilaian kualitas piutang untuk penyisihan piutang tak tertagih dihitung berdasarkan kualitas umur piutang, jenis/karakteristik piutang, dan diterapkan dengan melakukan modifikasi tertentu tergantung kondisi dari debiturnya
8. Klasifikasi piutang secara terinci diuraikan dalam Bagan Akun Standar (BAS).

**B. PENGAKUAN**

9. Piutang diakui *pada saat penyusunan laporan keuangan* ketika timbul klaim/hak untuk menagih uang atau manfaat ekonomi lainnya kepada entitas, yaitu pada saat :
  - a. Terdapat surat ketetapan/dokumen yang sah yang belum dilunasi;
  - b. Terdapat surat penagihan dan telah dilaksanakan penagihan dan belum dilunasi
10. Peristiwa-peristiwa yang menimbulkan hak tagih, yaitu peristiwa yang timbul dari pemberian pinjaman, penjualan, kemitraan, dan pemberian fasilitas/jasa yang diakui sebagai piutang dan dicatat sebagai aset di neraca, apabila memenuhi kriteria:
  - a. didukung dengan naskah perjanjian yang menyatakan hak dan kewajiban secara jelas; dan
  - b. jumlah piutang dapat diukur;
11. Piutang Pajak Daerah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD) atau dokumen lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang dibayar. Dalam hal pajak daerah bersifat *self assessment*, Piutang Pajak Daerah diakui berdasarkan Surat Pemberitahuan Pajak Daerah (SPTPD) dari wajib pajak yang belum dilunasi.
12. Piutang Retribusi Daerah diakui pada akhir periode pelaporan berdasarkan Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) atau dokumen lain yang dipersamakan dan dapat dipertanggungjawabkan yang belum dilunasi atau kurang dibayar dari yang telah ditetapkan.
13. Piutang Dana Bagi Hasil (DBH) Pajak dan Sumber Daya Alam diakui berdasarkan alokasi definitif yang telah ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku sebesar hak daerah yang belum dibayarkan.
14. Piutang Dana Alokasi Umum (DAU) diakui berdasarkan jumlah yang ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku yang belum ditransfer dan merupakan hak daerah.
15. Piutang Dana Alokasi Khusus (DAK) diakui berdasarkan klaim pembayaran yang telah diverifikasi oleh Pemerintah Pusat dan telah ditetapkan jumlah definitifnya sebesar jumlah yang belum ditransfer.

16. Piutang Dana Otonomi Khusus (Otsus) diakui berdasarkan jumlah yang ditetapkan sesuai dengan dokumen penetapan yang sah menurut ketentuan yang berlaku yang belum ditransfer dan merupakan hak daerah
17. Piutang transfer lainnya diakui apabila:
  - a. dalam hal penyaluran tidak memerlukan persyaratan, apabila sampai dengan akhir tahun Pemerintah Pusat belum menyalurkan seluruh pembayarannya, sisa yang belum ditransfer akan menjadi hak tagih atau piutang bagi daerah penerima;
  - b. dalam hal pencairan dana diperlukan persyaratan, misalnya tingkat penyelesaian pekerjaan tertentu, maka timbulnya hak tagih pada saat persyaratan sudah dipenuhi, tetapi belum dilaksanakan pembayarannya oleh Pemerintah Pusat.
18. Dana Bagi Hasil (DBH) terdiri dari bagi hasil pajak dan sumber daya alam, yang diberikan baik oleh Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah maupun dari pemerintah provinsi ke pemerintah kabupaten. Piutang DBH dihitung berdasarkan realisasi penerimaan pajak dan penerimaan hasil sumber daya alam yang menjadi hak daerah yang belum ditransfer. Nilai definitif jumlah yang menjadi hak daerah pada umumnya ditetapkan menjelang berakhirnya suatu tahun anggaran. Apabila alokasi definitif menurut Surat Keputusan telah ditetapkan, tetapi masih ada hak daerah yang belum dibayarkan sampai dengan akhir tahun anggaran, maka jumlah tersebut dicatat sebagai piutang DBH oleh Pemerintah Daerah yang bersangkutan.
19. Piutang transfer antar daerah dihitung berdasarkan hasil realisasi pendapatan yang bersangkutan yang menjadi hak/bagian daerah penerima yang belum dibayar. Apabila jumlah/nilai definitif menurut Surat Keputusan Kepala Daerah yang menjadi hak daerah penerima belum dibayar sampai dengan akhir periode laporan, maka jumlah yang belum dibayar tersebut dapat diakui sebagai hak tagih bagi Pemerintah Daerah penerima yang bersangkutan.
20. Piutang kelebihan transfer terjadi apabila dalam suatu tahun anggaran ada kelebihan transfer. Jika kelebihan transfer belum dikembalikan maka kelebihan dimaksud dapat dikompensasikan dengan hak transfer periode berikutnya.

21. Peristiwa yang menimbulkan hak tagih berkaitan dengan TP/TGR, harus didukung dengan bukti SK Pembebanan/SKTJM/ Dokumen yang dipersamakan, yang menunjukkan bahwa penyelesaian atas TP/TGR dilakukan dengan cara damai (diluar pengadilan). SK Pembebanan/SKTJM/Dokumen yang dipersamakan merupakan surat keterangan tentang pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawab seseorang dan bersedia mengganti kerugian tersebut. Apabila penyelesaian TP/TGR tersebut dilaksanakan melalui jalur pengadilan, pengakuan piutang baru dilakukan setelah terdapat surat ketetapan dan telah diterbitkan surat penagihan.

### C. PENGUKURAN

22. Pengukuran piutang pendapatan yang berasal dari peraturan perundang undangan, adalah sebagai berikut:
- a. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKPD)/Surat Ketetapan Retribusi Daerah (SKRD) yang telah diterbitkan atau SPTPD yang telah diterima; atau
  - b. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan surat ketetapan kurang bayar yang diterbitkan; atau
  - c. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang telah ditetapkan terutang oleh Pengadilan Pajak untuk Wajib Pajak (WP) yang mengajukan banding; atau
  - d. disajikan sebesar nilai yang belum dilunasi sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang masih proses banding atas keberatan dan belum ditetapkan oleh majelis tuntutan ganti rugi.
23. Pengukuran piutang yang berasal dari perikatan, adalah sebagai berikut:
- a. Pemberian pinjaman  
Piutang pemberian pinjaman dinilai dengan jumlah yang dikeluarkan dari kas daerah dan/atau apabila berupa barang/jasa harus dinilai dengan nilai wajar pada tanggal pelaporan atas barang/jasa tersebut. Apabila dalam naskah perjanjian pinjaman diatur mengenai kewajiban bunga, denda, *commitment fee* dan

atau biaya-biaya pinjaman lainnya, maka pada akhir periode pelaporan harus diakui adanya bunga, denda, *commitment fee* dan/atau biaya lainnya pada periode berjalan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan.

b. Penjualan

Piutang dari penjualan diakui sebesar nilai sesuai naskah perjanjian penjualan yang terutang (belum dibayar) pada akhir periode pelaporan. Apabila dalam perjanjian dipersyaratkan adanya potongan pembayaran, maka nilai piutang harus dicatat sebesar nilai bersihnya.

c. Kemitraan

Piutang yang timbul diakui berdasarkan ketentuan-ketentuan yang dipersyaratkan dalam naskah perjanjian kemitraan.

d. Pemberian fasilitas/jasa

Piutang yang timbul diakui berdasarkan fasilitas atau jasa yang telah diberikan oleh pemerintah pada akhir periode pelaporan, dikurangi dengan pembayaran atau uang muka yang telah diterima.

24. Pengukuran piutang transfer adalah sebagai berikut:

- a. Dana Bagi Hasil disajikan sebesar nilai yang belum diterima sampai dengan tanggal pelaporan dari setiap tagihan yang ditetapkan berdasarkan ketentuan transfer yang berlaku setelah diklarifikasi kepada Pemerintah Pusat;
- b. Dana Alokasi Umum sebesar jumlah yang belum diterima, dalam hal terdapat kekurangan transfer DAU dari Pemerintah Pusat ke kabupaten;
- c. Dana Alokasi Khusus, disajikan sebesar klaim yang telah diverifikasi dan disetujui oleh Pemerintah Pusat.

25. Pengukuran piutang ganti rugi berdasarkan pengakuan yang dikemukakan di atas, dilakukan sebagai berikut:

- a. Disajikan sebagai aset lancar sebesar nilai yang jatuh tempo dalam tahun berjalan dan yang akan ditagih dalam 12 (dua belas) bulan ke depan berdasarkan surat ketentuan penyelesaian yang telah ditetapkan;
- b. Disajikan sebagai aset lainnya terhadap nilai yang akan dilunasi di atas 12 bulan berikutnya.



26. Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal Piutang disajikan berdasarkan nilai nominal tagihan yang belum dilunasi tersebut dikurangi penyisihan kerugian piutang tidak tertagih. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penghapusan piutang maka masing-masing jenis piutang disajikan setelah dikurangi piutang yang dihapuskan.
27. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara yaitu: penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*).
28. Piutang disajikan sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*), yaitu selisih antara nilai nominal piutang dengan penyisihan piutang.
29. Kualitas piutang dikelompokkan menjadi 4 (empat) dengan klasifikasi sebagai berikut:
- a. Kualitas Piutang Lancar;
  - b. Kualitas Piutang Kurang Lancar;
  - c. Kualitas Piutang Diragukan;
  - d. Kualitas Piutang Macet.
30. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak dapat dipilah berdasarkan cara pemungut pajak yang terdiri dari:
- a. Pajak Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak (*self assessment*); dan
  - b. Pajak Ditetapkan Oleh Kepala Daerah (*official assessment*).
31. Penggolongan Kualitas Piutang Pajak yang pemungutannya Dibayar Sendiri oleh Wajib Pajak (*self assessment*) dilakukan dengan ketentuan:
- a. Kualitas lancar, dengan kriteria:
    - 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
    - 2) Wajib Pajak menyetujui hasil pemeriksaan; dan/atau
    - 3) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
    - 4) Wajib Pajak likuid; dan/atau
    - 5) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
  - b. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
    - 1) Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
    - 2) Wajib Pajak kurang kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
    - 3) Wajib Pajak menyetujui sebagian hasil pemeriksaan; dan/atau
    - 4) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.

- c. Kualitas Diragukan, dengan kriteria :
  - 1) Umur piutang 3 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
  - 2) Wajib Pajak tidak kooperatif dalam pemeriksaan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak tidak menyetujui seluruh hasil pemeriksaan; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- d. Kualitas Macet, dengan kriteria:
  - 1) Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau
  - 2) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*).

32. Penggolongan kualitas piutang pajak yang pemungutannya ditetapkan oleh Kepala Daerah (*official assessment*) dilakukan dengan ketentuan:

- a. Kualitas Lancar, dengan kriteria:
  - 1) Umur piutang kurang dari 1 tahun; dan/atau
  - 2) Wajib Pajak kooperatif; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak likuid; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan/banding.
- b. Kualitas Kurang Lancar, dengan kriteria:
  - 1) Umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun; dan/atau
  - 2) Wajib Pajak kurang kooperatif; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak mengajukan keberatan/banding.
- c. Kualitas Diragukan, dengan kriteria:
  - 1) Umur piutang 3 sampai dengan 5 tahun; dan/atau
  - 2) Wajib Pajak tidak kooperatif; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak mengalami kesulitan likuiditas.
- d. Kualitas Macet, dengan kriteria:
  - 1) Umur piutang diatas 5 tahun; dan/atau
  - 2) Wajib Pajak tidak ditemukan; dan/atau
  - 3) Wajib Pajak bangkrut/meninggal dunia; dan/atau
  - 4) Wajib Pajak mengalami musibah (*force majeure*)

33. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak Khusus untuk objek Retribusi, dapat dipilah berdasarkan karakteristik sebagai berikut:

- a. Kualitas Lancar, jika umur piutang 0 sampai dengan 1 tahun;
- b. Kualitas Kurang Lancar, jika umur piutang 1 sampai dengan 2 tahun;
- c. Kualitas Diragukan, jika umur piutang 2 sampai dengan 3 tahun;
- d. Kualitas Macet, jika umur piutang lebih dari 3 tahun.

34. Penggolongan Kualitas Piutang Bukan Pajak selain yang disebutkan Retribusi, dilakukan dengan ketentuan:

- a. Kualitas Lancar, apabila belum dilakukan pelunasan sampai dengan tanggal jatuh tempo yang ditetapkan atau kurang dari 1 tahun;
- b. Kualitas Kurang Lancar, apabila umur piutang 1 s/d 2 tahun;
- c. Kualitas Diragukan, apabila umur piutang 2 s/d 3 tahun; dan
- d. Kualitas Macet, apabila umur piutang lebih dari 3 tahun.

35. Kebijakan penggolongan kualitas piutang menurut jenis/obyek piutang, umur dan tingkat kolektibilitasnya adalah sebagai berikut:

N	Uraian	Umur Piutang dan Tingkat Kolektibilitas (Thn)				
		0 s.d 1	>1 s.d 2	> 2 s.d 3	> 3 s.d 5	>5
1	Piutang Pajak Daerah	Lancar	K L	R	R	Macet
2.	Piutang Retribusi	Lancar	KL	R	Macet	Macet
3	Bagian Laba BUMN/D	Lancar	K L	R	Macet	Macet
4	Biaya Dibayar di Muka	Lancar	K L	R	Macet	Macet
5	Piutang Bagi Hasil Pajak/Bukan Pajak Propinsi	Lancar	K L	R	Macet	Macet
6	Piutang Penjualan dan atau Bagian Lancar Penjualan Angsuran	Lancar	K L	R	Macet	Macet
7	Piutang Pemberian Pinjaman dan atau Bagian Lancar Pemberian Pinjaman	Lancar	K L	R	Macet	Macet
8	Piutang Kemitraan dan atau Bagian Lancar Piutang Kemitraan	Lancar	K L	R	Macet	Macet
9	Piutang atas Fasilitas/Jasa dan atau Bagian Lancar atas Tagihan Fasilitas/Jasa	Lancar	K L	R	Macet	Macet
10	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi dan atau Bagian Lancar atas Tagihan TGR	Lancar	K L	R	Macet	Macet
11	Tagihan Tuntutan Perbendaharaan dan atau Bagian Lancar atas Tagihan Tuntutan Perbendaharaan	Lancar	K L	R	Macet	Macet
12	Piutang Lain-Lain	Lancar	K L	R	Macet	Macet

Keterangan : K L = Kurang Lancar, R= Diragukan

36. Pengelompokan piutang tersebut dilakukan menurut per masing-masing wajib pajak daerah/wajib retribusi/ nasabah/debitur/badan/perorangan/dll, yang mempunyai kewajiban untuk membayar sesuai hak tagih dari pemerintah daerah.

#### D. PENYISIHAN PIUTANG TAK TERTAGIH

37. Penyisihan Piutang diperhitungkan dan dibukukan dengan periode yang sama timbulnya piutang, sehingga dapat menggambarkan nilai piutang yang betul-betul diharapkan dapat ditagih.

38. Penyisihan Piutang Tidak Tertagih dilakukan dengan berdasarkan pengelompokan piutang, umur piutang (*aging schedule*) dan tingkat kolektibilitasnya.

39. Kebijakan perhitungan prosentase penyisihan piutang tidak tertagih pada Pemerintah Kabupaten Malang adalah sebagai berikut:

N	Uraian	Prosentase Penyisihan Piutang Tak Tertagih				
		0 s.d 1	>1 s.d 2	> 2 s.d 3	> 3 s.d 5	>5
1	Piutang Pajak Daerah	0 %	20 %	40 %	70 %	100%
2.	Piutang Retribusi	0 %	40 %	70 %	100%	100%
3	Bagian Laba BUMN/D	0 %	10 %	30 %	60 %	100%
4	Biaya Dibayar di Muka	0 %	5 %	30 %	60 %	100%
5	Piutang Bagi Hasil Pajak/Bukan Pajak Propinsi	0 %	20 %	40 %	70%	100%
6	Piutang Penjualan dan atau Bagian Lancar Penjualan Angsuran	0 %	20 %	40 %	60%	100%
7	Piutang Pemberian Pinjaman dan atau Bagian Lancar Pemberian Pinjaman	0 %	10 %	30 %	60%	100%
8	Piutang Kemitraan dan atau Bagian Lancar Piutang Kemitraan	0 %	10 %	30 %	60%	100%
9	Piutang atas Fasilitas/Jasa dan atau Bagian Lancar atas Tagihan Fasilitas/Jasa	0 %	10 %	30 %	60%	100%
10	Tagihan Tuntutan Ganti Rugi dan atau Bagian Lancar atas Tagihan TGR	0 %	10 %	30 %	60%	100%
11	Tagihan Tuntutan Perbendaharaan dan atau Bagian Lancar atas Tagihan Tuntutan Perbendaharaan	0 %	10 %	30 %	60%	100%
12	Piutang Lain-Lain	0 %	10 %	30 %	60%	100%

40. Sebagai ilustrasi (contoh) perhitungan penyisihan piutang tidak tertagih sesuai kebijakan tersebut di atas adalah sebagai berikut :

**Daftar Umur Piutang dan Penyisihan Piutang Tidak Tertagih  
Per 31 Desember 20X5**

No	Uraian	Klasifikasi Piutang				Jumlah
		0 s/d 1 th	1 s/d 2 th	2 s/d 3 th	3 s/d 5 th	
<b>I</b>	<b>Piutang :</b>					
1	Piutang Pajak	45.000.000	100.000.000	50.000.000	5.000.000	200.000.000
2	Piutang Retribusi	50.000.000	60.000.000	40.000.000	20.000.000	170.000.000
3	Bagian Lancar Penjualan Angsuran	10.000.000	5.000.000	2.000.000	3.000.000	20.000.000
	<b>Jumlah Piutang</b>	<b>105.000.000</b>	<b>165.000.000</b>	<b>92.000.000</b>	<b>28.000.000</b>	<b>390.000.000</b>
<b>II</b>	<b>Penyisihan Piutang Tidak Tertagih:</b>					
1	Piutang Pajak	0 %	20 %	40 %	70 %	43.500.000
		0	20.000.000	20.000.000	3.500.000	
2	Piutang Retribusi	0 %	40 %	70 %	100 %	72.000.000
		0	24.000.000	28.000.000	20.000.000	
3	Bagian Lancar Penjualan Angsuran	0 %	20 %	40 %	60 %	3.600.000
		0	1.000.000	800.000	1.800.000	
	<b>Jumlah Penyisihan Piutang Tdk Tertagih</b>	<b>0</b>	<b>45.000.000</b>	<b>48.800.000</b>	<b>25.300.000</b>	<b>119.100.000</b>

41. Penyisihan dilakukan setiap bulan tetapi pada akhir tahun baru dibebankan pada akun Cadangan Penyisihan Piutang Tidak Tertagih.
42. Pencatatan transaksi penyisihan Piutang dilakukan pada akhir periode pelaporan, apabila masih terdapat saldo piutang, maka dihitung nilai penyisihan piutang tidak tertagih sesuai dengan kualitas piutangnya.
43. Apabila kualitas piutang masih sama pada tanggal pelaporan, maka tidak perlu dilakukan jurnal penyesuaian cukup diungkapkan di dalam CaLK, namun bila kualitas piutang menurun, maka dilakukan penambahan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal. Sebaliknya, apabila kualitas piutang meningkat misalnya akibat restrukturisasi, maka dilakukan pengurangan terhadap nilai penyisihan piutang tidak tertagih sebesar selisih antara angka yang seharusnya disajikan dalam neraca dengan saldo awal.

#### E. PENYAJIAN PENYISIHAN PIUTANG

44. Penyajian penyisihan piutang di Neraca merupakan unsur pengurang dari Piutang yang bersangkutan atau dengan kata lain jumlah Penyisihan Piutang disajikan sebagai pengurang dari akun Piutang (*Contra Account*).
45. Sebagai ilustrasi penyajian penyisihan piutang adalah sebagai berikut:

**NERACA**  
**Per 31 Desember 20X5**

- ASET		- KEWAJIBAN	
<b>Aset Lancar</b>		Kewajiban Jangka Pendek	xxx
Piutang Pajak	200.000.000	....	
Piutang Retribusi	170.000.000		
Piutang PNPB	0	Kewajiban Jangka Panjang	xxx
Bagian Lancar Pemberian Pinjaman	0	....	
Bagian Lancar Penjualan Angsuran	20.000.000		
Bagian Lancar Tagihan Kemitraan	0		
Bagian Lancar Tagihan Sewa	0		
Jumlah Piutang	390.000.000		
<b>Penyisihan Piutang Tak Tertagih *)</b>	<b>(68.600.000)</b>	-	
Jumlah Piutang Netto (NRV)	321.400.000		
<b>Aset Lainnya</b>		<b>EKUITAS</b>	
Tagihan Pemberian Pinjaman	xxx	Ekuitas	xxx
Tagihan Penjualan Angsuran	xxx		
Tagihan Kemitraan	xxx		
Tagihan Sewa	xxx	....	

\*) disajikan sebagai contra account

## F. PEMBERHENTIAN PENGAKUAN

46. Pemberhentian pengakuan atas piutang dilakukan berdasarkan sifat dan bentuk yang ditempuh dalam penyelesaian piutang dimaksud. Secara umum penghentian pengakuan piutang dengan cara membayar tunai (pelunasan) atau melaksanakan sesuatu sehingga tagihan tersebut selesai/lunas.
47. Pemberhentian pengakuan piutang selain pelunasan juga dikenal dengan dua cara penghapustagihan (*write-off*) dan penghapusbukuan (*write down*).
48. Penghapusbukuan piutang adalah kebijakan intern manajemen, merupakan proses dan keputusan akuntansi yang berlaku agar nilai piutang dapat dipertahankan sesuai dengan *net realizable value*-nya.
49. Penghapusbukuan piutang tidak secara otomatis menghapus kegiatan penagihan piutang dan hanya dimaksudkan berarti pengalihan pencatatan dari *intracomptable* menjadi *extracomptable*.
50. Penghapusbukuan piutang merupakan konsekuensi penghapustagihan piutang. Penghapusbukuan piutang dibuat berdasarkan berita acara atau keputusan pejabat yang berwenang untuk menghapustagih piutang. Keputusan dan/atau Berita Acara merupakan dokumen yang sah untuk bukti akuntansi penghapusbukuan
51. Kriteria penghapusbukuan piutang, adalah sebagai berikut :
  - a. Penghapusbukuan harus memberi manfaat, yang lebih besar daripada kerugian penghapusbukuan.
    - 1) Memberi gambaran obyektif tentang kemampuan keuangan entitas akuntansi dan entitas pelaporan.
    - 2) Memberi gambaran ekuitas lebih obyektif, tentang penurunan ekuitas.
    - 3) Mengurangi beban administrasi/akuntansi, untuk mencatat hal-hal yang tak mungkin terealisasi tagihannya.
  - b. Perlu kajian yang mendalam tentang dampak hukum dari penghapusbukuan pada neraca pemerintah daerah, apabila perlu, sebelum difinalisasi dan diajukan kepada pengambil keputusan penghapusbukuan.

- c. Penghapusbukuan berdasarkan keputusan formal otoritas tertinggi yang berwenang menyatakan hapus tagih perdata dan atau hapus buku (*write off*). Pengambil keputusan penghapusbukuan melakukan keputusan reaktif (tidak berinisiatif), berdasar suatu sistem nominasi untuk dihapusbukukan atas usulan berjenjang yang bertugas melakukan analisis dan usulan penghapusbukuan tersebut.
52. Penghapustagihan suatu piutang harus berdasarkan berbagai kriteria, prosedur dan kebijakan yang menghasilkan keputusan hapus tagih yang defensif bagi pemerintah secara hukum dan ekonomik.
  53. Penghapustagihan piutang dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang undangan yang berlaku. Oleh karena itu, apabila upaya penagihan yang dilakukan oleh satuan kerja yang berpiutang sendiri gagal maka penagihannya harus dilimpahkan kepada KPKNL, dan satuan kerja yang bersangkutan tetap mencatat piutangnya di neraca dengan diberi catatan bahwa penagihannya dilimpahkan ke KPKNL. Apabila mekanisme penagihan melalui KPKNL tidak berhasil, berdasarkan dokumen atau surat keputusan dari KPKNL, dapat dilakukan penghapustagihan. Berdasarkan Undang undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan,
  54. Penghapusan piutang sampai dengan Rp5 milyar dilakukan oleh Kepala Daerah, sedangkan penghapusan piutang dengan nilai di atas Rp5 milyar dilakukan oleh Kepala Daerah dengan persetujuan DPRD
  55. Kriteria Penghapustagihan Piutang sebagian atau seluruhnya adalah sebagai berikut:
    - a. Penghapustagihan karena mengingat jasa-jasa pihak yang berutang kepada negara, untuk menolong pihak berutang dari keterpurukan yang lebih dalam. Misalnya kredit UKM yang tidak mampu membayar.
    - b. Penghapustagihan sebagai suatu sikap menyejukkan, membuat citra penagih menjadi lebih baik, memperoleh dukungan moril lebih luas menghadapi tugas masa depan.
    - c. Penghapustagihan sebagai sikap berhenti menagih, menggambarkan situasi tak mungkin tertagih melihat kondisi pihak tertagih.

- d. Penghapustagihan untuk restrukturisasi penyehatan utang, misalnya penghapusan denda, tunggakan bunga dikapitalisasi menjadi pokok kredit baru, reskeduling dan penurunan tarif bunga kredit.
- e. Penghapustagihan setelah semua ancangan dan cara lain gagal atau tidak mungkin diterapkan. Misalnya, kredit macet dikonversi menjadi saham/ekuitas/penyertaan, dijual (anjak piutang), jaminan dilelang.
- f. Penghapustagihan sesuai hukum perdata umumnya, hukum kepailitan, hukum industry (misalnya industri keuangan dunia, industri perbankan), hukum pasar modal, hukum pajak, melakukan *benchmarking* kebijakan/peraturan *write off* di negara lain.
- g. Penghapustagihan secara hukum sulit atau tidak mungkin dibatalkan, apabila telah diputuskan dan diberlakukan, kecuali cacat hukum. Penghapusbukuan (*write down* maupun *write off*) masuk *extracomptable* dengan beberapa sebab misalnya kesalahan administrasi, kondisi misalnya debitur menunjukkan gejala mulai mencicil teratur dan alasan misalnya dialihkan kepada pihak lain dengan *haircut* mungkin kan dicatat kembali menjadi rekening aktif *intracomptable*.

## **G. PENGUNGKAPAN**

56. Piutang disajikan dan diungkapkan secara memadai. Informasi mengenai akun piutang diungkapkan secara cukup dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Informasi dimaksud dapat berupa:
- a. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penilaian, pengakuan dan pengukuran piutang;
  - b. rincian jenis-jenis, saldo menurut umur untuk mengetahui tingkat kolektibilitasnya;
  - c. penjelasan atas penyelesaian piutang;
  - d. jaminan atau sita jaminan jika ada.
57. Tuntutan ganti rugi/tuntutan perbendaharaan yang masih dalam proses penyelesaian, baik melalui cara damai maupun pengadilan.



58. Penghapusbukuan piutang harus diungkapkan secara cukup dalam Catatan atas Laporan Keuangan agar lebih informatif. Informasi yang perlu diungkapkan misalnya jenis piutang, nama debitur, nilai piutang, nomor dan tanggal keputusan penghapusan piutang, dasar pertimbangan penghapusbukuan dan penjelasan lainnya yang dianggap perlu.
59. Terhadap kejadian adanya piutang yang telah dihapusbuku, ternyata di kemudian hari diterima pembayaran/pelunasannya maka penerimaan tersebut dicatat sebagai penerimaan kas pada periode yang bersangkutan dengan lawan perkiraan penerimaan pendapatan Pajak/PNBP atau melalui akun Penerimaan Pembiayaan, tergantung dari jenis piutang.

## **BAB III**

### **AKUNTANSI PERSEDIAAN**

#### **A. UMUM**

##### **I. Tujuan**

Tujuan kebijakan akun persediaan adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk persediaan dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

##### **II. Ruang Lingkup**

1. Kebijakan ini diterapkan dalam akun persediaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
2. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### **III. Definisi**

3. Persediaan adalah aset lancar dalam bentuk barang atau perlengkapan yang dimaksudkan untuk mendukung kegiatan operasional pemerintah daerah, dan barang-barang yang dimaksudkan untuk dijual dan/atau diserahkan dalam rangka pelayanan kepada masyarakat.
4. Persediaan merupakan aset yang berwujud:
  - a. Barang atau persediaan (*supplies*) yang digunakan dalam rangka kegiatan operasional pemerintah daerah;
  - b. Bahan atau persediaan (*supplies*) yang digunakan dalam proses produksi;
  - c. Barang dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat;
  - d. Barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dalam rangka kegiatan Pemerintah Daerah.
5. Persediaan mencakup barang atau perlengkapan yang dibeli dan disimpan untuk digunakan, misalnya barang habis pakai seperti alat tulis kantor, barang tak habis pakai seperti komponen peralatan dan pipa, dan barang bekas pakai seperti komponen bekas.
6. Dalam hal Pemerintah Daerah memproduksi sendiri, persediaan juga meliputi barang yang digunakan dalam proses produksi seperti bahan baku pembuatan alat-alat pertanian.

7. Barang hasil proses produksi yang belum selesai dicatat sebagai persediaan, contohnya alat-alat pertanian setengah jadi.
8. Dalam hal Pemerintah Daerah menyimpan barang untuk tujuan cadangan strategis seperti cadangan energi (misalnya minyak) atau untuk tujuan berjaga-jaga seperti cadangan pangan (misalnya beras), barang-barang dimaksud diakui sebagai persediaan.
9. Hewan dan tanaman untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat antara lain berupa sapi, kuda, ikan, benih padi, dan bibit tanaman diakui sebagai persediaan.
10. Persediaan dengan kondisi rusak atau usang tidak dilaporkan dalam neraca, tetapi diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
11. Persediaan bahan baku dan perlengkapan yang dimiliki proyek swakelola dan dibebankan ke suatu perkiraan aset untuk konstruksi dalam pengerjaan, tidak dimasukkan sebagai persediaan.
12. Persediaan antara lain terdiri dari :
  - a. Persediaan alat tulis kantor
  - b. Persediaan alat listrik;
  - c. Persediaan material/bahan;
  - d. Persediaan benda pos;
  - e. Persediaan bahan bakar; dan
  - f. Persediaan bahan makanan pokok.
13. Persediaan diklasifikasikan sebagai mana diatur dalam Bagan Akun Standar.

## **B. PENGAKUAN**

14. Persediaan diakui pada saat :
  - a. potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal;
  - b. diterima atau hak kepemilikannya dan/atau penguasaannya berpindah.
15. Pengakuan persediaan pada akhir periode akuntansi, dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi fisik.

### C. PENGUKURAN

#### 16. Metode pencatatan persediaan dilakukan dengan:

##### a. Metode Perpetual

Metode perpetual, pencatatan dilakukan setiap ada persediaan yang masuk dan keluar, sehingga nilai/jumlah persediaan selalu *ter-update*.

Digunakan untuk mencatat jenis persediaan yang sifatnya *continues* dan membutuhkan kontrol yang besar, seperti obat-obatan.

##### b. Metode Periodik

Metode pencatatan persediaan dilakukan secara periodik, maka pengukuran persediaan pada saat periode penyusunan laporan keuangan dilakukan berdasarkan hasil inventarisasi dengan menggunakan harga perolehan terakhir/harga pokok produksi terakhir/nilai wajar.

Digunakan untuk mencatat persediaan yang penggunaannya sulit diidentifikasi, seperti Alat Tulis Kantor (ATK).

#### 7. Penilaian Persediaan

Penilaian persediaan menggunakan metode FIFO (*First In First Out*). Harga pokok dari barang-barang yang pertama kali dibeli akan menjadi harga barang yang digunakan/dijual pertama kali. Sehingga nilai persediaan akhir dihitung dimulai dari harga pembelian terakhir.

#### 8. Persediaan disajikan sebesar:

- a. Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian. Biaya perolehan persediaan meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat dibebankan pada perolehan persediaan. Potongan harga, rabat, dan lainnya yang serupa mengurangi biaya perolehan.
- b. Harga pokok produksi apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri. Harga pokok produksi persediaan meliputi biaya langsung yang terkait dengan persediaan yang diproduksi dan biaya tidak langsung yang dialokasikan secara sistematis.

- c. Nilai wajar, apabila diperoleh dengan cara lainnya seperti donasi. Harga/nilai wajar persediaan meliputi nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antar pihak yang memahami dan berkeinginan melakukan transaksi wajar (*arm length transaction*).

#### **D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

9. Persediaan disajikan sebagai bagian dari Aset Lancar.
10. Hal-hal yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan:
  - a. persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat; dan
  - b. jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang.

## **BAB IV**

### **AKUNTANSI INVESTASI**

#### **A. UMUM**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akuntansi investasi adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk investasi dan informasi lainnya yang dianggap perlu disajikan dalam laporan keuangan.

##### **II. Ruang Lingkup**

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan dalam penyajian seluruh investasi baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
3. Kebijakan akuntansi ini mengatur perlakuan akuntansi investasi Pemerintah Daerah baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang yang meliputi : pengakuan, klasifikasi, pengukuran dan metode penilaian investasi, serta pengungkapannya pada laporan keuangan.
4. Kebijakan Akuntansi ini diterapkan untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi, termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah

##### **III. Definisi**

5. Investasi adalah aset yang dimaksudkan untuk memperoleh manfaat ekonomi seperti bunga, dividen dan royalti, atau manfaat sosial, sehingga dapat meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam rangka pelayanan kepada masyarakat
6. Investasi merupakan instrumen yang dapat digunakan oleh pemerintah daerah untuk memanfaatkan surplus anggaran untuk memperoleh pendapatan dalam jangka panjang dan memanfaatkan dana yang belum digunakan untuk investasi jangka pendek dalam rangka manajemen kas.

#### **B. KLASIFIKASI**

7. Investasi diklasifikasikan menjadi dua yaitu investasi jangka pendek dan investasi jangka panjang. Investasi jangka pendek merupakan kelompok aset lancar sedangkan investasi jangka panjang merupakan kelompok aset non lancar.

### C. PENGAKUAN

8. Pengeluaran kas dan atau aset, penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan perubahan piutang dapat diakui sebagai investasi apabila memenuhi kriteria sebagai berikut :
  - a. Kemungkinan manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah;
  - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*).
9. Dalam menentukan apakah suatu pengeluaran kas dan/atau aset, penerimaan hibah dalam bentuk investasi dan perubahan piutang menjadi investasi memenuhi kriteria pengakuan investasi yang pertama, entitas perlu mengkaji tingkat kepastian mengalirnya manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang berdasarkan bukti-bukti yang tersedia pada saat pengakuan yang pertama kali. Eksistensi dari kepastian yang cukup bahwa manfaat ekonomi yang akan datang atau jasa potensial yang akan diperoleh memerlukan suatu jaminan bahwa suatu entitas akan memperoleh manfaat dari aset tersebut dan akan menanggung risiko yang mungkin timbul.

### D. PENGUKURAN

10. Investasi dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
11. Secara umum untuk investasi yang memiliki pasar aktif yang dapat membentuk nilai pasarnya, maka nilai pasar dapat dipergunakan sebagai dasar penerapan nilai wajar. Dan untuk investasi yang tidak memiliki pasar aktif, maka dapat dipergunakan nilai nominal, nilai tercatat atau nilai wajar lainnya.
12. Dalam hal tertentu, suatu investasi mungkin diperoleh bukan berdasarkan biaya perolehannya, atau berdasarkan nilai wajar pada tanggal perolehan. Dalam kasus yang demikian, penggunaan nilai estimasi yang layak dapat digunakan.

13. Harga perolehan investasi dalam valuta asing yang dibayarkan dengan mata uang asing yang sama harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah bank sentral) yang berlaku pada tanggal transaksi.

#### **E. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI JANGKA PENDEK**

14. Investasi Jangka Pendek adalah investasi yang dapat segera dicairkan dan dimaksudkan untuk dimiliki selama 12 (dua belas) bulan atau kurang.
15. Investasi jangka pendek memiliki karakteristik sebagai berikut:
- a. Dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dalam waktu 3 bulan sampai dengan 12 bulan.
  - b. Ditujukan dalam rangka manajemen kas dimana pemerintah daerah dapat menjual/mencairkan investasi tersebut jika timbul kebutuhan kas.
  - c. Investasi jangka pendek biasanya berisiko rendah.
16. Investasi yang dapat digolongkan sebagai investasi jangka pendek antara lain terdiri dari :
- a. Deposito 3 (tiga) bulan sampai dengan 12 (dua belas) bulan;
  - b. Surat Utang Negara (SUN);
  - c. Sertifikat Bank Indonesia (SBI); dan
  - d. Surat Perbendaharaan Negara (SPN).

Deposito berjangka waktu tiga sampai dua belas bulan dikategorikan sebagai investasi jangka pendek. Sedangkan deposito berjangka waktu kurang dari tiga bulan dikategorikan sebagai Kas dan Setara Kas.

#### **I. Pengakuan**

17. Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi jangka pendek apabila memenuhi salah satu kriteria :
- a. Kemungkinan manfaat ekonomik dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah daerah;
  - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (reliable).
18. Hasil investasi yang diperoleh dari investasi jangka pendek, antara lain berupa bunga deposito, bunga obligasi dan dividen tunai (cash dividend) dicatat sebagai pendapatan.



## **II. Pengukuran**

19. Investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga, misalnya saham dan obligasi jangka pendek, dicatat sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan investasi meliputi harga transaksi investasi itu sendiri ditambah komisi perantara jual beli, jasa bank dan biaya lainnya yang timbul dalam rangka perolehan tersebut.
20. Apabila investasi jangka pendek dalam bentuk surat berharga diperoleh tanpa biaya perolehan, maka investasi dinilai berdasar nilai wajar investasi pada tanggal perolehannya yaitu sebesar harga pasar. Apabila tidak ada nilai wajar, biaya perolehan setara kas yang diserahkan atau nilai wajar aset lain yang diserahkan untuk memperoleh investasi tersebut.
21. Investasi jangka pendek dalam bentuk non saham, misalnya dalam bentuk deposito, dicatat sebesar nilai nominal deposito tersebut.
22. Harga perolehan investasi dalam valuta asing harus dinyatakan dalam rupiah dengan menggunakan nilai tukar (kurs tengah Bank Indonesia) yang berlaku pada tanggal transaksi.
23. Diskonto atau premi pada pembelian investasi jangka pendek diamortisasi selama periode dari pembelian sampai saat jatuh tempo sehingga hasil yang konstan diperoleh dari investasi tersebut.
24. Diskonto atau premi yang diamortisasi tersebut dikreditkan atau didebetkan pada pendapatan bunga, sehingga merupakan penambahan atau pengurangan dari nilai tercatat investasi (carrying value) tersebut.

## **III. Pengungkapan**

25. Hal-hal lain yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah berkaitan dengan investasi jangka pendek, antara lain:
  - a. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
  - b. jenis-jenis investasi jangka pendek;
  - c. perubahan harga pasar investasi jangka pendek;
  - d. penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
  - e. investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya; dan
  - f. perubahan pos investasi.

**F. KEBIJAKAN AKUNTANSI INVESTASI JANGKA PANJANG**

26. Investasi jangka panjang adalah investasi yang dimaksudkan untuk dimiliki lebih dari 12 (dua belas) bulan.
27. Investasi jangka panjang menurut sifat penanaman investasinya dibagi menjadi dua yaitu:
  - a. Investasi Jangka Panjang Non Permanen,
  - b. Investasi Jangka Panjang Permanen
28. Investasi Jangka Panjang Non Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan atau suatu waktu akan dijual atau ditarik kembali.
29. Investasi non permanen dapat berupa:
  - a. Pembelian Surat Utang Negara yang jatuh temponya lebih dari 12 bulan;
  - b. Penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga;
  - c. Modal Kerja yang digulirkan ke masyarakat/kelompok masyarakat atau biasa disebut dengan Dana Bergulir;
  - d. Investasi non permanen lainnya.
30. Investasi Jangka Panjang Permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan atau tanpa ada niat untuk diperjualbelikan atau ditarik kembali.
31. Investasi permanen yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah adalah investasi yang tidak dimaksudkan untuk diperjualbelikan, tetapi untuk mendapatkan dividen dan/atau pengaruh yang signifikan dalam jangka panjang dan/atau menjaga hubungan kelembagaan.
32. Investasi permanen dapat berupa:
  - a. Penyertaan Modal Pemerintah pada perusahaan daerah dan badan usaha lainnya yang bukan milik daerah. Penyertaan modal pemerintah dapat berupa surat berharga (saham) pada suatu perseroan terbatas dan non surat berharga yaitu kepemilikan modal bukan dalam bentuk saham pada perusahaan yang bukan perseroan. ;
  - b. Investasi permanen lainnya yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah untuk menghasilkan pendapatan atau meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Investasi permanen lainnya merupakan

bentuk investasi yang tidak bisa dimasukkan ke penyertaan modal, surat obligasi jangka panjang yang dibeli oleh pemerintah, dan penanaman modal dalam proyek pembangunan yang dapat dialihkan kepada pihak ketiga, misalnya investasi dalam properti yang tidak tercakup dalam pernyataan ini.

### **I. Pengakuan**

33. Suatu pengeluaran kas atau aset dapat diakui sebagai investasi jangka panjang apabila memenuhi salah satu kriteria :
  - a. Manfaat ekonomi dan manfaat sosial atau jasa potensial di masa yang akan datang atas suatu investasi tersebut dapat diperoleh pemerintah;
  - b. Nilai perolehan atau nilai wajar investasi dapat diukur secara memadai (*reliable*), biasanya didasarkan pada bukti transaksi yang menyatakan/mengidentifikasi biaya perolehannya.
34. Pengeluaran untuk memperoleh investasi jangka panjang diakui dan dicatat sebagai pengeluaran pembiayaan.

### **II. Pengukuran**

35. Investasi jangka panjang yang bersifat permanen dicatat sebesar biaya perolehannya, meliputi harga transaksi investasi ditambah biaya lain yang timbul dalam rangka perolehan investasi berkenaan.
36. Investasi jangka panjang non permanen:
  - a. Investasi jangka panjang non permanen dalam bentuk pembelian obligasi jangka panjang yang dimaksudkan tidak untuk dimiliki berkelanjutan, dicatat dan diukur sebesar nilai perolehannya.
  - b. Investasi jangka panjang non permanen yang dimaksudkan untuk penyehatan/penyelamatan perekonomian misalnya dalam bentuk dana talangan untuk penyehatan perbankan dinilai sebesar nilai bersih yang dapat direalisasikan.
  - c. Investasi jangka panjang non permanen dalam bentuk penanaman modal pada proyek-proyek pembangunan pemerintah daerah (seperti proyek PIR) diukur dan dicatat sebesar biaya pembangunan termasuk biaya yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan untuk perencanaan dan biaya lain yang dikeluarkan dalam rangka penyelesaian proyek sampai dengan diserahkan ke pihak ketiga.

37. Dalam hal investasi jangka panjang diperoleh dengan pertukaran aset pemerintah daerah maka investasi diukur dan dicatat sebesar harga perolehannya, atau nilai wajar investasi tersebut jika harga perolehannya tidak ada.

### **III. Metode Penilaian Investasi Jangka Panjang**

38. Penilaian investasi jangka panjang Pemerintah Daerah dilakukan dengan 3 (tiga) metode sebagai berikut:

a. Metode biaya

Dengan menggunakan metode biaya, investasi dinilai sebesar biaya perolehan. Hasil dari investasi tersebut diakui sebesar bagian hasil yang diterima dan tidak mempengaruhi besarnya investasi pada badan usaha/badan hukum yang terkait.

b. Metode ekuitas

Dengan menggunakan metode ekuitas, investasi pemerintah daerah dinilai sebesar biaya perolehan investasi awal ditambah atau dikurangi bagian laba atau rugi sebesar persentase kepemilikan pemerintah daerah setelah tanggal perolehan. Bagian laba yang diterima pemerintah daerah, tidak termasuk dividen yang diterima dalam bentuk saham, akan mengurangi nilai investasi pemerintah daerah.

Penyesuaian terhadap nilai investasi juga diperlukan untuk mengubah porsi kepemilikan investasi pemerintah daerah, misalnya adanya perubahan yang timbul akibat pengaruh valuta asing serta revaluasi aset tetap.

c. Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan

Metode nilai bersih yang dapat direalisasikan digunakan terutama untuk kepemilikan yang akan dilepas/dijual dalam jangka waktu dekat. Dengan metode nilai bersih yang dapat direalisasikan, investasi pemerintah daerah dinilai sebesar harga perolehan investasi setelah dikurangi dengan penyisihan atas investasi yang tidak dapat diterima kembali.

39. Penggunaan metode-metode tersebut di atas didasarkan pada kriteria sebagai berikut:

a. Kepemilikan kurang dari 20% menggunakan metode biaya.

- b. Kepemilikan 20% sampai 50%, atau kepemilikan kurang dari 20% tetapi memiliki pengaruh yang signifikan menggunakan metode ekuitas.
  - c. Kepemilikan lebih dari 50% menggunakan metode ekuitas.
  - d. Kepemilikan atas investasi jangka panjang bersifat non permanen menggunakan metode nilai bersih yang direalisasikan.
40. Dalam kondisi tertentu, kriteria besarnya prosentase kepemilikan saham bukan merupakan faktor yang menentukan dalam pemilihan metode penilaian investasi, tetapi yang lebih menentukan adalah tingkat pengaruh (*the degree of influence*) atau pengendalian terhadap perusahaan *investee*. Ciri-ciri adanya pengaruh atau pengendalian pada perusahaan *investee*, antara lain:
- a. Kemampuan mempengaruhi komposisi dewan komisaris;
  - b. Kemampuan untuk menunjuk atau menggantikan direksi;
  - c. Kemampuan untuk menetapkan dan mengganti dewan direksi perusahaan *investee*;
  - d. Kemampuan untuk mengendalikan mayoritas suara dalam rapat/pertemuan dewan direksi.

#### **IV. Pelepasan dan Pemindahan Investasi**

- 41. Pelepasan investasi Pemerintah Daerah dapat terjadi karena penjualan, dan pelepasan hak karena peraturan pemerintah daerah dan lain sebagainya.
- 42. Penerimaan dari pelepasan investasi jangka panjang diakui sebagai penerimaan pembiayaan.
- 43. Pelepasan sebagian dari investasi tertentu yang dimiliki pemerintah daerah dinilai dengan menggunakan nilai rata-rata. Nilai rata-rata diperoleh dengan cara membagi total nilai investasi terhadap jumlah saham yang dimiliki oleh Pemerintah Daerah.
- 44. Pemindahan pos investasi dapat berupa reklasifikasi investasi permanen menjadi investasi jangka pendek, aset tetap, aset lain-lain dan sebaliknya.

#### **V. Investasi Non Permanen Dana Bergulir**

- 45. Dana Bergulir merupakan dana yang dipinjamkan untuk dikelola dan digulirkan kepada masyarakat oleh Pengguna Anggaran atau Kuasa Pengguna Anggaran yang bertujuan untuk meningkatkan ekonomi rakyat dan tujuan lainnya;

46. Adapun Karakteristik Dana Bergulir adalah sebagai berikut:
- a. Dana Tersebut merupakan bagian dari keuangan daerah;
  - b. Dana tersebut dicantumkan dalam APBD dan atau laporan keuangan;
  - c. Dana tersebut harus dikuasai, dimiliki, dan atau dikendalikan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran;
  - d. Dana tersebut merupakan dana yang disalurkan kepada masyarakat ditagih kembali dari masyarakat dengan atau tanpa nilai tambah, selanjutnya dana disalurkan kembali kepada masyarakat/kelompok masyarakat demikian seterusnya (bergulir);
  - e. Pemerintah daerah dapat menarik kembali dana bergulir dengan pertimbangan tertentu.

#### **VI. Pengakuan**

47. Pengeluaran dana bergulir diakui sebagai Pengeluaran Pembiayaan yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran maupun Laporan Arus Kas. Pengeluaran Pembiayaan tersebut dicatat sebesar jumlah kas yang dikeluarkan untuk dana bergulir tersebut.

#### **VII. Pengukuran**

48. Investasi Non Permanen dalam bentuk Dana Bergulir pada saat perolehan dana bergulir dicatat sebesar harga perolehan dana bergulir, yaitu sebesar jumlah kas yang dikeluarkan dalam rangka perolehan dana bergulir. Tetapi secara periodik, Pemerintah Daerah melakukan penyesuaian terhadap Dana Bergulir

#### **VIII. Penyajian**

49. Pengeluaran dana Bergulir diakui sebagai Pengeluaran Pembiayaan yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran maupun Laporan Arus Kas. Pengeluaran Pembiayaan tersebut dicatat sebesar jumlah kas yang dikeluarkan dalam rangka perolehan Dana Bergulir.
50. Dana Bergulir disajikan di Neraca sebagai Investasi Jangka Panjang-Investasi Non Permanen-Dana Bergulir.
51. Penyajian dana bergulir di neraca berdasarkan nilai yang dapat direalisasikan dilaksanakan dengan mengurangi perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih dari Dana Bergulir yang dicatat sebesar harga perolehan, ditambah dengan perguliran dana yang berasal dari pendapatan dana bergulir.

52. Dana bergulir dapat dihapuskan jika Dana Bergulir tersebut benar-benar sudah tidak tertagih dan penghapusannya mengikuti ketentuan yang berlaku.
53. Dalam hal Kepala Daerah belum menetapkan keputusan yang berkaitan dengan Sistem dan Prosedur Penghapusan Piutang atas Dana Bergulir, maka pelaksanaan penghapusan atas Piutang Dana Bergulir berpedoman pada Peraturan Pemerintah nomor 14 tahun 2005 tentang Tata Cara Penghapusan Piutang Daerah, beserta perubahan atas Peraturan Pemerintah tersebut jika ada.

#### **IX. Penyajian Nilai Bersih Yang Dapat Direalisasi**

54. Agar dalam penyajian nilai yang tercatat di Neraca dapat menggambarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan (*net realizable value*) maka harus dilakukan penyesuaian secara periodik terhadap nilai perolehan dana bergulir. Penatausahaan dan penyajian selayaknya akun Piutang perlu diterapkan dengan mengelompokkan umur dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (*aging schedule*) untuk menentukan nilai yang dapat direalisasikan atas dana bergulir.
55. Alat untuk menyesuaikan nilai Investasi Non Permanen Dana Bergulir adalah dengan melakukan penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih.
56. Kebijakan akuntansi penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah sebagai berikut :
  - a. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun Investasi Non Permanen Dana Bergulir berdasarkan umur Investasi Non Permanen Dana Bergulir.
  - b. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih diperhitungkan dan dibukukan dalam periode yang sama dengan periode timbulnya Investasi Non Permanen Dana Bergulir, sehingga dapat menggambarkan nilai yang betul-betul diharapkan dapat ditagih.
  - c. Penyisihan Investasi Non Permanen Dana Bergulir Diragukan Tertagih diprediksi berdasarkan pengalaman masa lalu dengan melakukan analisa atas umur saldo-saldo Investasi Non Permanen Dana Bergulir yang masih outstanding pada akhir periode pelaporan.

- d. Saldo-saldo Investasi Non Permanen Dana Bergulir yang masih outstanding pada akhir periode pelaporan dapat diperoleh jika Satuan Kerja pengelola dana bergulir melakukan penatausahaan dana bergulir sesuai dengan jatuh temponya (*aging scedule*).
- e. Berdasarkan penatausahaan tersebut, akan diketahui :
- 1) jumlah dana bergulir yang benar-benar tidak dapat ditagih,
  - 2) jumlah dana bergulir yang masuk kategori diragukan dapat ditagih dan
  - 3) jumlah dana bergulir yang dapat ditagih.
57. Kebijakan Akuntansi atas penetapan *aging schedule*, kategori dan tingkat kolektibilitas serta prosentase Penyisihan Dana Bergulir Diragukan Tertagih adalah sebagai berikut:

No	Umur Tunggakan Dana Bergulir	Kategori Penyaluran Dana Bergulir	% Perkiraan Dana Bergulir Diragukan Tertagih
1	0 s.d 2 Bln	Lancar	0 %
2	>2 Bln s.d 4 Bln	Kurang Lancar	20 %
3	>4 Bln s.d 12 Bln	Diragukan	60 %
4	>12 Bln	Macet	100 %

58. Sebagai ilustrasi perhitungan *net realizable value* (NRV) atas pengelolaan dana bergulir sesuai dengan kebijakan di atas, adalah sebagai berikut:

**Daftar Umur Penyaluran Kredit Dana Bergulir  
dan Perkiraan Dana Bergulir Tidak Tertagih  
Per 31 Desember xxxx**

No	Uraian	Aging Dana Bergulir				Jumlah
		0 s.d 2 bln	>2 s.d 4 bln	>4 bln s.d 12 Bln	>12 Bln	
1	Dana Bergulir	400.000.000	70.000.000	30.000.000	15.000.000	515.000.000
2	% Tidak Tertagih	0 %	20 %	60 %	100 %	
3	Jumlah Perkiraan Diragukan Tertagih	0	14.000.000	18.000.000	15.000.000	47.500.000
4	NRV atas Dana Bergulir	400.000.000	56.000.000	12.000.000	0	467.500.000



**X. Pengungkapan Dana Bergulir dalam CaLK**

59. Disamping mencantumkan pengeluaran dana bergulir sebagai pengeluaran pembiayaan di Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Dana Bergulir di Neraca, perlu diungkapkan informasi lain dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) antara lain:

- 1) Dasar penilaian dana bergulir;
- 2) Jumlah dana bergulir yang tertagih dan penyebabnya;
- 3) Besarnya suku bunga yang dikenakan;
- 4) Saldo Awal Dana Bergulir, penambahan/pengurangan dana bergulir, dan saldo akhir dana bergulir;
- 5) Informasi tentang jatuh tempo dana bergulir berdasarkan umur dana bergulir; dan informasi lain yang perlu diungkapkan.

**G. PENGUNGKAPAN**

60. Pengungkapan investasi dalam Catatan atas Laporan Keuangan sekurang-kurangnya mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
- b. Jenis-jenis investasi, baik investasi permanen dan nonpermanen;
- c. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
- d. Penurunan nilai investasi yang signifikan dalam penyebab penurunan tersebut;
- e. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
- f. Perubahan pos investasi.

## **BAB V**

### **AKUNTANSI ASET TETAP**

#### **A. UMUM**

##### **I. Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akun aset tetap adalah mengatur perlakuan akuntansi untuk aset tetap meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan serta penentuan dan perlakuan akuntansi atas penilaian kembali dan penurunan nilai tercatat aset tetap.

##### **II. Ruang Lingkup**

2. Kebijakan akun aset tetap ini diterapkan dalam penyajian seluruh aset tetap dalam laporan keuangan untuk tujuan umum yang disusun dan disajikan dengan basis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.
4. Kebijakan Aset tetap tidak diterapkan untuk:
  - a. Hutan dan sumber daya alam yang dapat diperbaharui (*regenerative natural resources*).
  - b. Kuasa pertambangan, eksplorasi dan penggalan mineral, minyak, gas alam, dan sumber daya alam serupa yang tidak dapat diperbaharui (*non-regenerative natural resources*).

Namun kebijakan akun ini berlaku bagi aset tetap yang tercakup dalam butir a dan b di atas yang digunakan untuk mengembangkan atau memelihara aktivitas dan dapat dipisahkan dari aktivitas dan aset tersebut

#### **B. DEFINISI**

5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:
  - a. **Aset tetap** adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat umum;

- b. **Biaya perolehan** adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar imbalan lain yang diberikan untuk memperoleh suatu aset pada saat perolehan atau konstruksi sampai dengan aset tersebut dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dipergunakan;
- c. **Masa manfaat** adalah:
  - 1). Periode suatu aset diharapkan digunakan untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pelayanan publik; atau
  - 2). Jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset untuk aktivitas pemerintahan dan/atau pemerintahan publik.
- d. **Nilai sisa** adalah jumlah neto yang diharapkan dapat diperoleh pada akhir masa manfaat suatu aset setelah dikurangi taksiran biaya pelepasan;
- e. **Nilai tercatat** adalah nilai buku aset tetap, yang dihitung dari biaya perolehan suatu aset tetap setelah dikurangi akumulasi penyusutan;
- f. **Nilai wajar** adalah nilai tukar aset tetap atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar;
- g. **Penyusutan** adalah alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*Depreciable Assets*) selama masa manfaat aset tetap yang bersangkutan;
- h. **Konstruksi dalam pengerjaan** adalah aset-aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan.

### C. KLASIFIKASI

- 6. Aset tetap diklasifikasikan berdasarkan kesamaan dalam sifat atau fungsinya dalam aktivitas operasi entitas. Klasifikasi aset tetap adalah sebagai berikut :
  - a. Tanah;
  - b. Peralatan dan Mesin;
  - c. Gedung dan Bangunan;
  - d. Jalan, Irigasi , dan Jaringan;

e. Konstruksi dalam Pengerjaan.

2. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
3. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
4. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, inventaris kantor, dan peralatan lainnya yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
5. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
6. Aset tetap lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok aset tetap di atas, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
7. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan namun pada tanggal laporan keuangan belum selesai seluruhnya.
8. Aset tetap yang tidak digunakan untuk keperluan operasional pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus disajikan di pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

**D. PENGAKUAN ASET TETAP**

9. Pada umumnya aset tetap diakui pada saat manfaat ekonomi masa depan dapat diperoleh dan nilainya dapat diukur dengan handal. Untuk dapat diakui sebagai aset tetap harus dipenuhi kriteria sebagai berikut :
  - a. Berwujud;
  - b. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
  - c. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
  - d. Tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas;
  - e. Diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan;

dan

- f. Nilai Rupiah pembelian barang material atau pengeluaran untuk pembelian barang tersebut memenuhi batasan minimal kapitalisasi aset tetap yang telah ditetapkan.
10. Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mempunyai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, suatu entitas harus menilai manfaat ekonomi masa depan yang dapat diberikan oleh aset tetap tersebut, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah. Manfaat tersebut dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah. Manfaat ekonomi masa depan akan mengalir ke suatu entitas dapat dipastikan bila entitas tersebut akan menerima manfaat dan menerima risiko terkait. Sebelum hal ini terjadi, perolehan aset tidak dapat diakui.
  11. Tujuan utama dari perolehan aset tetap adalah untuk digunakan oleh pemerintah dalam mendukung kegiatan operasionalnya dan bukan dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada pihak lain.
  12. Pengakuan aset tetap akan andal bila aset tetap telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan atau pada saat penguasaannya berpindah.
  13. Saat pengakuan aset akan dapat diandalkan apabila terdapat bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum, misalnya sertifikat tanah dan bukti kepemilikan kendaraan bermotor. Apabila perolehan aset tetap belum didukung dengan bukti secara hukum dikarenakan masih adanya suatu proses administrasi yang diharuskan, seperti pembelian tanah yang masih harus diselesaikan proses jual beli (akta) dan sertifikat kepemilikannya di instansi berwenang, maka aset tetap tersebut harus diakui pada saat terdapat bukti bahwa penguasaan atas aset tetap tersebut telah berpindah, misalnya telah terjadi pembayaran dan penguasaan atas sertifikat tanah atas nama pemilik sebelumnya.

#### **Kapitalisasi Belanja Menjadi Aset Tetap**

14. Pada dasarnya pengeluaran untuk aset tetap dapat dikategorikan menjadi belanja modal (*capital expenditures*) dan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditures*).

15. Belanja modal adalah pengeluaran yang harus dicatat sebagai aset (dikapitalisir). Pengeluaran-pengeluaran yang akan mendatangkan manfaat lebih dari satu periode akuntansi termasuk dalam kategori ini, misalnya penambahan satu unit AC dalam sebuah mobil atau penambahan teras pada gedung yang telah dimiliki, merupakan belanja modal.
16. Demikian juga halnya dengan pengeluaran yang akan menambah efisiensi, memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas atau mutu produksi. Contoh pengeluaran yang memperpanjang umur aset atau meningkatkan kapasitas produksi adalah pengeluaran untuk perbaikan besar-besaran.
17. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap adalah pengeluaran pengadaan baru atau penambahan nilai aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi. Nilai Satuan Minimum Kapitalisasi Aset Tetap menentukan apakah perolehan suatu aset harus dikapitalisasi atau tidak.
18. Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan aset tetap dari hasil pengadaan baru untuk per satuan jenis aset atau harga per unit atas jenis aset ditetapkan sebagai berikut:

**Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru**

No	Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru
<b>I</b>	<b>Peralatan dan Mesin</b>	
	- Alat-Alat Besar Darat	>= 10.000.000
	- Alat-Alat Besar Apung	>= 10.000.000
	- Alat-Alat Bantu	>= 500.000
	- Alat Angkutan Darat Bermotor	>= 2.000.000
	- Alat Angkutan Darat Tidak Bermotor	>= 500.000
	- Alat-Alat Angkutan Apung Bermotor	>= 1.500.000
	- Alat-Alat Angkutan Apung Tidak Bermotor	>= 500.000
	- Alat-Alat Angkut Bermotor Udara	>= 10.000.000
	- Alat Bengkel Bermesin	>= 250.000
	- Alat Bengkel Tidak Bermesin	>= 100.000
	- Alat Ukur	>= 100.000
<b>II</b>	<b>Alat Pertanian</b>	
	- Alat Pengolahan	>= 150.000
	Alat Pemeliharaan Tanaman dan Alat Penyimpanan	>= 100.000
<b>III</b>	<b>Alat Kantor dan Rumah Tangga</b>	
	- Alat Kantor	>= 300.000
	- Alat Rumah Tangga termasuk meubelair	>= 200.000

No	Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Pengadaan Baru
	- Komputer	>= 500.000
	- Meja dan Kursi/rapat pejabat	>= 300.000
<b>IV</b>	<b>Alat Studio dan Komunikasi</b>	
	- Alat Studio	>= 1.000.000
	- Alat Komunikasi	>= 500.000
	- Peralatan Pemancar	>= 500.000
<b>IV</b>	<b>Alat Kedokteran</b>	
	- Alat Kedokteran	>= 500.000
	- Alat Kesehatan	>= 500.000
<b>IV</b>	<b>Alat Laboratorium</b>	
	- Unit Laboratorium	>= 500.000
	- Alat Peraga/Praktek Sekolah	>= 100.000
	- Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	>= 500.000
	- Alat Laboratorium Hidrodinamika	>= 500.000
<b>V</b>	<b>Alat Persenjataan dan Keamanan</b>	
	- Senjata api	>= 500.000
	- Persenjataan non Senjata Api	>= 250.000
	- Amunisi	>= 250.000
	- Senjata Sinar	>= 500.000
<b>VI</b>	<b>Bangunan dan Gedung</b>	
	- Bangunan Gedung Tempat Kerja	>= 10.000.000
	- Bangunan Gedung Tempat Tinggal	>= 10.000.000
	- Bangunan Menara	>= 5.000.000
<b>VII</b>	<b>Monumen</b>	
	- Bangunan Bersejarah	>= 10.000.000
	- Tugu Peringatan	>= 10.000.000
	- Candi	>= 10.000.000
	- Taman (untuk Umum)	>= 10.000.000
	- Rambu-rambu	>= 500.000
	- Rambu-Rambu Lalu lintas udara	>= 5.000.000
<b>VIII</b>	<b>Jalan/jembatan, Jaringan, irigasi</b>	
	- Jalan	>= 10.000.000
	- Jembatan	>= 10.000.000
	- Bangunan Air dan Irigasi	>= 10.000.000
	- Instalasi Air Minum	>= 5.000.000
	- Instalasi Air Kotor/Limbah dan sejenisnya	>= 10.000.000
	- Instalasi Listrik (pembangkit dan sejenisnya)	>= 10.000.000
	- Instalasi Penangkal Petir	>= 1.000.000
	- Jaringan Air minum dan sejenisnya	>= 10.000.000
	- Jaringan Listrik dan Sejenisnya	>= 2.500.000
	- Jaringan Telepon dan Sejenisnya	>= 1.000.000
<b>IX</b>	<b>Aset Lainnya</b>	
	- Buku	>= 50.000
	- Terbitan Berkala	>= 100.000
	- Barang Perpustakaan	>= 75.000
	- Barang Bercorak Kebudayaan	>= 200.000
	- Alat Olah Raga Lainnya	>= 250.000
	- Hewan (Ternak dan Peliharaan)	>= 500.000
	- Tanaman	>= 250.000

19. Nilai satuan minimum kapitalisasi atas perolehan aset tetap dari hasil pengembangan, reklasifikasi, renovasi, perbaikan atau restorasi untuk per satuan jenis aset atau harga per unit atas jenis aset ditetapkan sebagai berikut:

**Batasan Kapitalisasi untuk  
Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, dan Restorasi**

Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
<b>Peralatan dan Mesin</b>		
- Alat-Alat Besar Darat	>= 5.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
- Alat-Alat Besar Apung	>= 5.000.000	-sda-
- Alat-Alat Bantu	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Angkutan Darat Bermotor	>= 1.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
- Alat Angkutan Darat Tidak Bermotor	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat-Alat Angkutan Apung Bermotor	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat-Alat Angkutan Apung Tidak Bermotor	-sda-	
- Alat-Alat Angkut Bermotor Udara	>= 5.000.000	Untuk yg sifatnya pemeliharaan berat dan pemasangan alat/ <i>sparepart</i> baru
- Alat Bengkel Bermesin	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Bengkel Tidak Bermesin	-sda-	
- Alat Ukur	-sda-	
<b>Alat Pertanian</b>		
- Alat Pengolahan	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Pemeliharaan Tanaman dan Alat Penyimpanan	-sda-	
<b>Alat Kantor dan Rumah Tangga</b>		
- Alat Kantor	Pemeliharaan Tidak	



Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
	dikapitalisasi	
- Alat Rumah Tangga termasuk meubelair	-sda-	
- Komputer	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Meja dan Kursi/rapat pejabat	-sda-	
<b>Alat Studio dan Komunikasi</b>		
- Alat Studio	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Komunikasi	-sda-	
- Peralatan Pemancar	-sda-	
<b>Alat Kedokteran</b>		
- Alat Kedokteran	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Kesehatan	-sda-	
<b>Alat Laboratorium</b>		
- Unit Laboratorium	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Peraga/Praktek Sekolah	-sda-	
- Alat Laboratorium Lingkungan Hidup	-sda-	
- Alat Laboratorium Hidrodinamika	-sda-	
<b>Alat Persenjataan dan Keamanan</b>		
- Senjata api	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Persenjataan non Senjata Api	-sda-	
- Amunisi	-sda-	
- Senjata Sinar	-sda-	
<b>Bangunan dan Gedung</b>		
- Bangunan Gedung Tempat Kerja	$\geq 10.000.000$	Untuk yg sifatnya pemeliharaan sedang/ berat /Menambah Umur Ekonomis
- Bangunan Gedung Tempat Tinggal	$\geq 5.000.000$	-sda-
- Bangunan Menara	$\geq 2.500.000$	-sda-
<b>Monumen</b>		
- Bangunan Bersejarah	$\geq 5.000.000$	Untuk yg sifatnya pemeliharaan sedang/berat/Menambah Umur Ekonomis
- Tugu Peringatan	$\geq 5.000.000$	-sda-

Jenis Aset Tetap	Batasan Kapitalisasi untuk Renovasi, Pemeliharaan, Pengembangan, Restorasi	Keterangan
- Candi	>= 5.000.000	-sda-
- Taman (untuk Umum)	>= 5.000.000	-sda-
- Rambu-rambu	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Rambu-Rambu Lalu lintas udara	-sda-	
<b>Jalan/jembatan, Jaringan, irigasi</b>		
- Jalan	>= 10.000.000	Untuk yg Sifatnya Pemeliharaan Berat/Menambah Umur Ekonomis
- Jembatan	>= 20.000.000	-sda-
- Bangunan Air dan Irigasi	>= 5.000.000	-sda-
- Instalasi Air Minum	>= 2.500.000	-sda-
- Instalasi Air Kotor/Limbah dan sejenisnya	>= 5.000.000	-sda-
- Instalasi Listrik (pembangkit dan sejenisnya)	>= 5.000.000	-sda-
- Instalasi Penangkal Petir	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Jaringan Air minum dan sejenisnya	-sda-	
- Jaringan Listrik dan Sejenisnya	-sda-	
- Jaringan Telepon dan Sejenisnya	-sda-	
- Instalasi Listrik (pembangkit dan sejenisnya)	>= 5.000.000	-sda-
<b>Aset Lainnya</b>		
- Buku	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Terbitan Berkala	-sda-	
- Barang Perpustakaan	-sda-	
- Barang Bercorak Kebudayaan	Pemeliharaan Tidak dikapitalisasi	
- Alat Olah Raga Lainnya	-sda-	
- Hewan Ternak	-sda-	
- Tanaman	-sda-	

Untuk jenis aset tetap yang biaya-biaya pemeliharannya tidak dikapitalisasi maka pada saat penganggaran dianggarkan dalam belanja barang dan jasa.

20. Pengeluaran belanja pengadaan baru untuk aset yang memenuhi kriteria berwujud, mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan, biaya perolehan aset dapat diukur secara andal dan tidak dimaksudkan untuk dijual dalam operasi normal entitas dan diperoleh atau dibangun dengan maksud untuk digunakan, tetapi nilainya dibawah batasan nilai satuan minimum kapitalisasi sebagaimana diatas dicatat secara terpisah dari daftar aset tetap (*extra comptable*), tetapi dicatat pada Laporan Barang Milik Daerah.

#### **E. PENGUKURAN ASET TETAP**

##### **Nilai Perolehan Aset Tetap**

21. Aset tetap dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
22. Penggunaan nilai wajar pada saat perolehan bukan merupakan suatu proses penilaian kembali (revaluasi) dan tetap konsisten dengan biaya perolehan. Penilaian kembali yang dimaksud hanya diterapkan pada penilaian untuk periode pelaporan selanjutnya, bukan pada saat perolehan awal.
23. Pengukuran dapat dipertimbangkan andal bila terdapat transaksi pertukaran dengan bukti pembelian aset tetap yang mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aset yang dikonstruksi/dibangun sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat diperoleh dari transaksi pihak eksternal dengan entitas tersebut untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan biaya lain yang digunakan dalam proses konstruksi.
24. Biaya perolehan aset tetap yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
25. Biaya yang dapat kapitalisasi secara langsung adalah :
- a. Biaya Konstruksi Fisik  
Yaitu besarnya biaya yang dapat digunakan untuk membiayai

pelaksanaan konstruksi fisik pembangunan, yang dilaksanakan oleh penyedia jasa pelaksanaan secara kontraktual.

- b. **Biaya Perencanaan Teknis Konstruksi**  
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai perencanaan pembangunan, yang dilakukan oleh penyedia jasa perencanaan.
- c. **Biaya Pengawasan Konstruksi**  
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai pengawasan pembangunan, yang dilakukan oleh penyedia jasa pengawasan.
- d. **Biaya Pengelolaan Kegiatan**  
Yaitu besarnya biaya maksimum yang dapat digunakan untuk membiayai kegiatan pengelolaan pembangunan.  
Biaya Pengelolaan Kegiatan terdiri dari :
  - 1) **Biaya operasional unsur Pengguna Anggaran**  
Biaya honorarium staf dan panitia lelang, perjalanan dinas, rapat-rapat, proses pelelangan, bahan dan alat yang berkaitan dengan pengelolaan kegiatan, serta persiapan dan pengiriman kelengkapan administrasi/dokumen pendaftaran aset, dan biaya lainnya.
  - 2) **Biaya operasional unsur Pengelola Teknis**  
Biaya honorarium pengelola teknis, honorarium tenaga ahli/nara sumber (apabila diperlukan), perjalanan dinas, transport lokal, biaya rapat, biaya pembelian/penyewaan bahan dan alat yang berkaitan dengan kegiatan yang bersangkutan dan biaya lainnya

### **Komponen Biaya**

- 26. Biaya perolehan suatu aset tetap terdiri dari harga belinya atau konstruksinya, termasuk pajak, bea impor dan setiap biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dalam membawa aset tersebut ke kondisi yang membuat aset tersebut dapat bekerja untuk penggunaan yang dimaksudkan.
- 27. Contoh biaya yang dapat diatribusikan secara langsung adalah:
  - a. biaya perencanaan;
  - b. biaya lelang;
  - c. biaya persiapan tempat;
  - d. biaya pengiriman awal (*initial delivery*) dan biaya simpan dan bongkar muat (*handling cost*);

- e. biaya pemasangan (*instalation cost*);
  - f. biaya profesional seperti arsitek dan insinyur; dan
  - g. biaya konstruksi.
28. Biaya administrasi dan umum lainnya bukan merupakan suatu komponen biaya aset tetap sepanjang biaya tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung pada biaya perolehan aset tetap atau membawa aset ke kondisi kerjanya. Namun kalau biaya administrasi dan umum tersebut dapat diatribusikan pada perolehannya maka merupakan bagian dari perolehan aset tetap.
29. Atribusi biaya umum dan administrasi yang terkait langsung pengadaan aset tetap konstruksi maupun non konstruksi yang sejenis dalam hal pengadaan lebih dari satu aset dilakukan secara proporsional dengan nilai aset, atau dengan membebankan kepada aset tertentu yang paling material.

#### **Penilaian Awal Aset Tetap**

30. Barang berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan.
31. Bila aset tetap diperoleh dengan tanpa nilai, biaya aset tersebut adalah sebesar nilai wajar pada saat aset tersebut diperoleh.
32. Suatu aset tetap mungkin diterima pemerintah daerah sebagai hadiah atau donasi. Sebagai contoh, tanah mungkin dihadiahkan ke pemerintah daerah oleh pengembang (*developer*) dengan tanpa nilai, yang memungkinkan pemerintah daerah untuk membangun tempat parkir, jalan, ataupun untuk tempat pejalan kaki. Suatu aset juga mungkin diperoleh tanpa nilai melalui pengimplementasian wewenang yang dimiliki pemerintah/pemerintah daerah. Sebagai contoh, dikarenakan wewenang dan peraturan yang ada, pemerintah daerah melakukan penyitaan atas sebidang tanah dan bangunan yang kemudian akan digunakan sebagai tempat operasi pemerintahan. Untuk kedua hal di atas aset tetap yang diperoleh harus dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat diperoleh.

#### **Perolehan Secara Gabungan**

33. Biaya perolehan dari masing-masing aset tetap yang diperoleh

secara gabungan ditentukan dengan mengalokasikan harga gabungan tersebut berdasarkan perbandingan nilai wajar masing-masing aset yang bersangkutan.

#### **Aset Tetap Digunakan Bersama**

34. Aset yang digunakan bersama oleh beberapa Entitas Akuntansi, pengakuan aset tetap bersangkutan dilakukan/dicatat oleh Entitas Akuntansi yang melakukan pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) terhadap aset tetap tersebut yang ditetapkan dengan surat keputusan penggunaan oleh Kepala Daerah selaku Pemegang Kekuasaan Pengelolaan Barang Milik Daerah.
35. Aset tetap yang digunakan bersama, pengelolaan (perawatan dan pemeliharaan) hanya oleh Entitas Akuntansi dan tidak bergantian.

#### **Aset Perjanjian Kerjasama Fasos Fasum**

36. Pengakuan aset tetap akibat dari perjanjian kerja sama dengan pihak ketiga berupa fasilitas sosial dan fasilitas umum (fasos/fasum), pengakuan aset tetap dilakukan setelah adanya Berita Acara Serah Terima (BAST) atau diakui pada saat penguasaannya berpindah.
37. Aset tetap yang diperoleh dari penyerahan fasos fasum dinilai berdasarkan nilai nominal yang tercantum Berita Acara Serah Terima (BAST). Apabila tidak tercantum nilai nominal dalam BAST, maka fasos fasum dinilai berdasarkan nilai wajar pada saat aset tetap fasos fasum diperoleh.

#### **Pertukaran Aset (*Exchange of Assets*)**

38. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atau pertukaran sebagian aset tetap yang tidak serupa atau aset lainnya. Biaya dari pos semacam itu diukur berdasarkan nilai wajar aset yang diperoleh, yaitu nilai ekuivalen atas nilai tercatat aset yang dilepas setelah disesuaikan dengan jumlah setiap kas atau setara kas yang ditransfer/diserahkan.
39. Suatu aset tetap dapat diperoleh melalui pertukaran atas suatu aset yang serupa yang memiliki manfaat yang serupa dan memiliki nilai wajar yang serupa. Suatu aset tetap juga dapat dilepas dalam pertukaran dengan kepemilikan aset yang serupa. Dalam keadaan tersebut tidak ada keuntungan dan kerugian yang diakui dalam

transaksi ini. Biaya aset yang baru diperoleh dicatat sebesar nilai tercatat (*carrying amount*) atas aset yang dilepas.

40. Nilai wajar atas aset yang diterima tersebut dapat memberikan bukti adanya suatu pengurangan (*impairment*) nilai atas aset yang dilepas. Dalam kondisi seperti ini, aset yang dilepas harus diturun-nilai-bukukan (*written down*) dan nilai setelah diturun-nilai-bukukan (*written down*) tersebut merupakan nilai aset yang diterima. Contoh dari pertukaran atas aset yang serupa termasuk pertukaran bangunan, mesin, peralatan khusus, dan kapal terbang. Apabila terdapat aset lainnya dalam pertukaran, misalnya kas, maka hal ini mengindikasikan bahwa pos yang dipertukarkan tidak mempunyai nilai yang sama.

#### **Aset Donasi**

41. Aset tetap yang diperoleh dari sumbangan (donasi) harus dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
42. Sumbangan aset tetap didefinisikan sebagai transfer tanpa persyaratan suatu aset tetap ke suatu entitas, misalnya perusahaan nonpemerintah memberikan bangunan yang dimilikinya untuk digunakan oleh satu unit pemerintah daerah. Tanpa persyaratan apapun. Penyerahan aset tetap tersebut akan sangat andal bila didukung dengan bukti perpindahan kepemilikannya secara hukum, seperti adanya akta hibah.
43. Tidak termasuk aset donasi, apabila penyerahan aset tetap tersebut dihubungkan dengan kewajiban entitas lain kepada pemerintah daerah. Sebagai contoh, satu perusahaan swasta membangun aset tetap untuk pemerintah daerah dengan persyaratan kewajibannya kepada pemerintah daerah telah dianggap selesai. Perolehan aset tetap tersebut harus diperlakukan seperti perolehan aset tetap dengan pertukaran.
44. Apabila perolehan aset tetap memenuhi kriteria perolehan aset donasi, maka perolehan tersebut diakui sebagai pendapatan operasional.

#### **Pengeluaran Setelah Perolehan (*Subsequent Expenditures*)**

45. Pengeluaran setelah perolehan awal suatu aset tetap yang memperpanjang masa manfaat atau yang kemungkinan besar memberi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang dalam bentuk

peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, penambahan fungsi, atau peningkatan standar kinerja yang nilainya sebesar nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap atau lebih, harus ditambahkan pada nilai tercatat (dikapitalisasi) aset yang bersangkutan.

46. Tidak termasuk dalam pengertian memperpanjang masa manfaat atau memberi manfaat ekonomik dimasa datang dalam bentuk peningkatan kapasitas/volume, peningkatan efisiensi, peningkatan mutu produksi, atau peningkatan standar kinerja adalah pemeliharaan/perbaikan/penambahan yang merupakan pemeliharaan rutin/berkala/terjadwal atau yang dimaksudkan hanya untuk mempertahankan aset tetap tersebut agar berfungsi baik/normal, atau hanya untuk sekedar memperindah atau mempercantik suatu aset tetap.
47. Perawatan bangunan adalah usaha memperbaiki kerusakan yang terjadi agar bangunan dapat berfungsi dengan baik sebagaimana mestinya. Perawatan bangunan dapat digolongkan sesuai tingkat kerusakan pada bangunan yaitu :
- a. Perawatan tingkat kerusakan ringan  
Biaya maksimum adalah sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat kerusakan bangunan sampai dengan 30%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja barang dan jasa dan tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.
  - b. Perawatan tingkat kerusakan sedang  
Biaya maksimum adalah sebesar 45% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat kerusakan bangunan sampai dengan 45%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.
  - c. Perawatan tingkat kerusakan berat  
Biaya maksimum adalah sebesar 65% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> pembangunan bangunan gedung baru yang berlaku untuk tipe/klas dan lokasi yang sama, dengan tingkat



kerusakan bangunan sampai dengan 65%. Biaya perawatan dianggarkan dalam belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada perolehan Gedung dan Bangunan tersebut.

48. Pemeliharaan jalan adalah upaya menjaga kondisi jalan agar selalu dapat berfungsi dengan baik melalui kegiatan perawatan, perbaikan, pencegahan dan pengamanan yang harus dilakukan secara terus menerus. Pekerjaan pemeliharaan jalan dapat dikategorikan sebagai berikut :

a. Pemeliharaan Rutin

Pemeliharaan rutin diperlukan apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian antara 6 – 10 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya pemeliharaan rutin maksimal sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> dan dianggarkan di belanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.

b. Pemeliharaan Periodik/Berkala

Pemeliharaan periodik/berkala diperlukan apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian antara 11 – 16 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya pemeliharaan periodik/berkala maksimal sebesar 45% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> dan dianggarkan di belanja modal, dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.

c. Peningkatan Jalan

Peningkatan jalan terjadi apabila kerusakan pada segmen dengan penilaian lebih dari 16 melalui survai penjajagan kondisi jalan. Biaya peningkatan jalan maksimal sebesar 65% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> dan dianggarkan di belanja modal, ditambahkan pada harga perolehan pembangunan jalan tersebut.

49. Pemeliharaan jaringan irigasi adalah upaya menjaga dan mengamankan jaringan irigasi agar selalu dapat berfungsi dengan baik guna memperlancar pelaksanaan operasi dan mempertahankan kelestariannya melalui kegiatan perawatan, perbaikan, pencegahan dan pengamanan yang harus dilakukan secara terus menerus. Pemeliharaan jaringan irigasi dapat diklasifikasikan sebagai berikut :

a. Pemeliharaan Rutin

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan <20% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/perbaikan maksimal sebesar 20% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> dan dianggarkan di belanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

b. Pemeliharaan Berkala

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan ringan 20%-30% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/perbaikan maksimal sebesar 30% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> dan dianggarkan di belanja barang dan jasa, tidak dikapitalisasi/ ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

c. Perbaikan Sedang

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan sedang 31%-40% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya pemeliharaan/perbaikan maksimal sebesar 40% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> dan dianggarkan di belanja modal, dikapitalisasi/ ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut.

d. Perbaikan Berat atau Penggantian

Pemeliharaan dengan tingkat kerusakan berat >40% dari kondisi awal bangunan/saluran. Biaya perbaikan/penggantian lebih dari 40% dari harga satuan tertinggi per m<sup>2</sup> dan dianggarkan di belanja modal dan dikapitalisasi/ditambahkan pada harga perolehan Jaringan Irigasi tersebut

**Pengukuran Berikutnya (*Subsequent Measurement*) Terhadap Pengakuan Awal**

50. Aset tetap disajikan berdasarkan biaya perolehan aset tetap tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Apabila terjadi kondisi yang memungkinkan penilaian kembali, maka aset tetap akan disajikan dengan penyesuaian pada masing-masing akun aset tetap.

**F. PENYUSUTAN**

51. Penyusutan merupakan alokasi yang sistematis atas nilai suatu aset tetap yang dapat disusutkan (*depreciable assets*) selama masa manfaat aset yang bersangkutan.

52. Tujuan utama dari penyusutan bukan untuk menumpuk sumber

daya bagi pembayaran hutang atau penggantian aset tetap yang disusutkan. Tujuan dasarnya adalah menyesuaikan nilai aset tetap untuk mencerminkan nilai wajarnya. Di samping itu penyusutan juga dimaksudkan untuk menggambarkan penurunan kapasitas dan manfaat yang diakibatkan pemakaian aset tetap dalam kegiatan pemerintahan.

53. Penyusutan aset tetap bukan merupakan metode alokasi biaya untuk periode yang menerima manfaat aset tetap tersebut sebagaimana diberlakukan di sektor komersial. Penyesuaian nilai ini lebih merupakan upaya untuk menunjukkan pengurangan nilai karena pengkonsumsian potensi manfaat aset oleh karena pemakaian dan atau pengurangan nilai karena keusangan dan lain-lain.
54. Prasyarat yang perlu dipenuhi untuk menerapkan penyusutan, adalah:
  - a. Identitas Aset yang Kapasitasnya Menurun;
  - b. Nilai yang Dapat Disusutkan;
  - c. Masa Manfaat dan Kapasitas Aset Tetap.
55. Prosedur penyusutan
  - a. Identifikasi Aset Tetap yang Dapat Disusutkan;
  - b. Pengelompokan Aset;
  - c. Penetapan Nilai Wajar Aset Tetap;
  - d. Penetapan Nilai yang Dapat Disusutkan;
  - e. Penetapan Metode Penyusutan;
  - f. Perhitungan dan Pencatatan Penyusutan.
56. Selain tanah, aset tetap lainnya dan konstruksi dalam pengerjaan, seluruh aset tetap disusutkan sesuai dengan sifat dan karakteristik aset tersebut. Aset Tetap Lainnya berupa hewan, tanaman, dan buku perpustakaan tidak dilakukan penyusutan secara periodik, melainkan diterapkan penghapusan pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut sudah tidak dapat digunakan atau mati.
57. Nilai penyusutan untuk masing-masing periode diakui sebagai pengurang nilai tercatat aset tetap dalam neraca dan beban penyusutan dalam laporan operasional.
58. Masa manfaat aset tetap yang dapat disusutkan harus ditinjau secara periodik dan jika terdapat perbedaan besar dari estimasi sebelumnya, penyusutan periode sekarang dan yang akan datang harus dilakukan penyesuaian

59. Penyesuaian nilai aset tetap dilakukan dengan berbagai metode yang sistematis sesuai dengan masa manfaat. Metode penyusutan yang digunakan harus dapat menggambarkan manfaat ekonomi atau kemungkinan jasa (*service potential*) yang akan mengalir ke pemerintah.
60. Metode penyusutan yang dipergunakan adalah Metode garis lurus (*straight line method*) dengan masa manfaat dan tarif penyusutan sebagai berikut:

Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis (Tahun)	Tarif Penyusutan
<b>Peralatan dan Mesin, terdiri atas:</b>		
Alat-alat Berat/Besar	10	10%
Alat-alat Angkutan Bermotor	10	10%
Alat-alat Angkutan Tidak Bermotor	5	20%
Alat-alat Bengkel Bermesin	10	10%
Alat-alat Bengkel Tidak Bermesin	5	20%
Alat Ukur	5	20%
Alat-alat Pertanian/Peternakan	5	20%
Alat-alat Kantor	5	20%
Rumah Tangga	5	20%
Alat Studio	5	20%
Alat Komunikasi	5	20%
Peralatan Pemancar	10	10%
Alat-alat Kedokteran	5	20%
Alat-alat Kesehatan	5	20%
Alat-alat Laboratorium	5	20%
Alat-alat Peraga /Praktek Sekolah	10	10%
Senjata Api	10	10%
Alat Keamanan / Perlindungan / SAR	5	20%
<b>Gedung dan Bangunan, terdiri atas:</b>		
Bangunan Gedung Tempat Kerja	50	2 %
Bangunan Gedung Tempat Tinggal	50	2 %
Bangunan Bersejarah/Candi	50	2 %
Menara/Tugu/Monumen/Gapura	40	2,5 %
Rambu-rambu	5	20%
<b>Jalan, Irigasi dan Jaringan, terdiri atas:</b>		
Jalan	10	10%
Jembatan	50	2%
Bangunan Pelengkap Jalan lainnya	5	20%

Jenis Aset Tetap	Umur Ekonomis (Tahun)	Tarif Penyusutan
Bangunan Air Bersih/ Air Kotor/ Irigasi/ Air Rawa	25	4%
Instalasi (Air Bersih/Air kotor/Listrik/Telepon/Gas/Keamanan, dll)	25	4%
Jaringan (Air Minum/Listrik/Telepon/Gas,dll)	20	5%

61. Formula penghitungan penyusutan aset tetap adalah sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan per periode} = \frac{\text{Nilai yang dapat disusutkan}}{\text{Masa manfaat}}$$

Penyusutan per periode merupakan nilai penyusutan untuk aset tetap suatu periode yang dihitung pada akhir tahun;

62. Penyusutan asset tetap setelah adanya rehab sedang/berat dan memperpanjang masa manfaat dihitung dari nilai buku ditambah biaya rehab pada saat dilakukan peninjauan kembali dibagi estimasi sisa masa manfaat setelah peninjauan.
63. Besarnya penyusutan setiap tahun dicatat dalam neraca dengan menambah nilai akumulasi penyusutan dan mengurangi ekuitas. Neraca menyajikan Akumulasi Penyusutan sekaligus nilai perolehan aset tetap sehingga nilai buku aset tetap sebagai gambaran dari potensi manfaat yang masih dapat diharapkan dari aset yang bersangkutan dapat diketahui.
64. Penyusutan disajikan di Neraca sebesar akumulasi nilai penyusutannya.
65. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula Informasi penyusutan, meliputi:
- Nilai penyusutan;
  - Metode penyusutan yang digunakan;
  - Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
  - Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;

### **Penyusutan Pertama Kali**

66. Pencatatan penyusutan pertama kali besar kemungkinan akan menghadapi permasalahan penetapan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, karena aset-aset tetap sejenis yang akan disusutkan kemungkinan diperoleh pada tahun-tahun yang berbeda satu sama lain. Sebagai contoh, jika penyusutan pertama kali akan dilakukan pada akhir tahun 2015, besar kemungkinan akan dijumpai adanya jenis aset berupa peralatan dan mesin, misalnya mobil, yang diperoleh pada tahun-tahun sebelum tahun anggaran 2015.
67. Jika secara umum terhadap aset tetap jenis peralatan dan mesin seperti mobil ditetapkan memiliki masa manfaat selama 10 tahun dan penyusutannya memakai metode garis lurus, maka pada akhir tahun 2015, dapat terjadi variasi permasalahan sisa masa manfaat dan masa manfaat yang sudah disusutkan, seperti berikut:

No	Saat Perolehan Aset	Sisa Masa Manfaat per 31 Desember 2015	Masa Manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2015
1	Tahun 2005 dan Sebelumnya	0 tahun	10 tahun
2	Tahun 2006	0 tahun	9 tahun
3	Tahun 2007	1 tahun	8 tahun
4	Tahun 2008	2 tahun	7 tahun
5	Tahun 2009	3 tahun	6 tahun
6	Tahun 2010	4 tahun	5 tahun
7	Tahun 2011	5 tahun	4 tahun
8	Tahun 2012	6 tahun	3 tahun
9	Tahun 2013	7 tahun	2 tahun
10	Tahun 2014	8 tahun	1 tahun
11	Tahun 2015	9 tahun	0 tahun

68. Dengan variasi sisa masa manfaat pada 31 Desember 2015 dan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2015 di atas, maka per 31 Desember

2015 jumlah penyusutan adalah proporsional dengan masa manfaat yang sudah dilalui dan yang harus dijadikan dasar penyusutan per 31 Desember 2015. Jadi, aset yang diperoleh pada tahun 2005 misalnya, tidak disusutkan setahun sebagaimana yang diperlakukan bagi aset yang diperoleh pada tahun 2015.

69. Contoh perhitungan penyusutan untuk pertamakali disajikan dalam ilustrasi berikut:

Pemerintah Daerah menyusun neraca awal per 31 Desember 2005, pada tahun 2015 untuk pertama kalinya Pemerintah Daerah menerapkan penyusutan untuk aset tetap. Salah satu jenis aset yang dimiliki adalah mobil dengan rincian sebagai berikut:

<b>Tahun Perolehan</b>	<b>Nilai di Neraca per 31 Desember 2015 (sebelum penyusutan)</b>
2004	70.000.000
2005	80.000.000
2006	90.000.000
2007	100.000.000
2008	110.000.000
2009	120.000.000
2010	130.000.000
2011	140.000.000
2012	150.000.000
2013	160.000.000
2014	170.000.000
2015	180.000.000
<b>Total</b>	<b>1.500.000.000</b>

Umur atau masa manfaat mobil ditetapkan 10 tahun. Perhitungan penyusutan aset tersebut untuk pertama kalinya dapat dikelompokkan menjadi 3 (tiga), sebagaimana paragraf berikut :

70. Aset yang diperoleh pada tahun dimulainya penerapan penyusutan, aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Perhitungan penyusutannya pada tahun berikutnya.
71. Aset yang diperoleh setelah penyusunan neraca awal hingga satu tahun sebelum dimulainya penerapan penyusutan, aset tersebut sudah disajikan dengan nilai perolehan. Penyusutannya terdiri dari

penyusutan tahun berjalan dan koreksi penyusutan tahun-tahun sebelumnya, yaitu:

Tahun Perolehan	Nilai di Neraca (Sebelum penyusutan)	Masa Manfaat yg sudah dilalui s.d. 1 Januari 2015	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2015 (Tahun Pertama)		
				Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2015	Jumlah
1	2	3	4 (10 % x 2)	5= 3 x 4	6= 4	7= 5 +6
2005	80.000.000	9	8.000.000	72.000.000	8.000.000	80.000.000
2006	90.000.000	8	9.000.000	72.000.000	9.000.000	81.000.000
2007	100.000.000	7	10.000.000	70.000.000	10.000.000	80.000.000
2008	110.000.000	6	11.000.000	66.000.000	11.000.000	77.000.000
2009	120.000.000	5	12.000.000	60.000.000	12.000.000	72.000.000
2010	130.000.000	4	13.000.000	52.000.000	13.000.000	65.000.000
2011	140.000.000	3	14.000.000	42.000.000	14.000.000	56.000.000
2012	150.000.000	2	15.000.000	30.000.000	15.000.000	45.000.000
2013	160.000.000	1	16.000.000	16.000.000	16.000.000	32.000.000
2014	170.000.000	0	17.000.000	0	17.000.000	17.000.000
<b>Jumlah</b>	<b>1.170.000.000</b>			<b>480.000.000</b>	<b>125.000.000</b>	<b>605.000.000</b>

## 72. Aset yang diperoleh sebelum penyusunan neraca awal

Aset-aset yang diperoleh lebih dari 1 tahun sebelum saat penyusunan neraca awal, maka aset tersebut disajikan dengan nilai wajar pada saat penyusunan neraca awal tersebut.

Untuk menghitung penyusutannya, pertama ditetapkan sisa masa manfaat pada saat penyusunan neraca awal. Selanjutnya dihitung masa antara neraca awal dengan saat penerapan penyusutan.

Misalnya Aset yang diperoleh pada tahun 2003 sudah disajikan berdasarkan nilai wajar di neraca awal yang disusun pada tahun 2004. Nilai aset adalah sebesar Rp70.000.000, dengan sisa umur



ditetapkan 17 tahun. Perhitungan penyusutannya adalah sebagai berikut:

Tahun Neraca Awal (akhir tahun)	Nilai Wajar	Sisa Masa Manfaat saat neraca awal (tahun)	Masa Manfaat antara neraca awal s.d. 1 Januari 2013	Penyusutan per tahun	Penyusutan Tahun 2015 (Tahun Pertama)		
					Koreksi Tahun-tahun sebelumnya	Tahun 2015	Jumlah
1	2	3	4	5 (10% $\times$ 2)	6= 4 $\times$ 5	7=5	7= 5 +6
2003	70.000.000	10	10	7.000.000	70.000.000	0	70.000.000

#### **Perhitungan Penyusutan Aset Tetap yang Diperoleh Tengah Tahun.**

73. Aset tetap diperoleh pada waktu tertentu di sepanjang tahun. Ada kalanya aset tetap diperoleh Tahun, pertengahan tahun atau akhir tahun. Kebijakan akuntansi untuk perhitungan penyusutan aset tetap yang diperoleh tengah tahun adalah pendekatan tahunan, yaitu penyusutan dihitung satu tahun penuh pada 31 Desember tahun anggaran berikutnya, dan pada tahun perolehan aset tetap tersebut tidak dilakukan penyusutan.

#### **Penyusutan atas Aset secara Berkelompok**

74. Menghitung besarnya penyusutan setiap aset tetap yang jumlahnya banyak tetapi nilainya relatif kecil sangat merepotkan. Bahkan mungkin biaya yang dikeluarkan lebih besar dari manfaat yang diperoleh. Penghitungan penyusutan untuk aset yang nilainya relatif kecil dapat dilakukan dengan mengelompokkan aset-aset tersebut kemudian menghitung besarnya penyusutan dari kelompok aset tersebut. Kelompok aset tersebut harus memiliki persamaan atribut misalnya masa manfaat yang sama. Dengan adanya persamaan atribut dan maka penyusutan dihitung dengan menerapkan persentase penyusutan dengan metode garis lurus terhadap rata-rata aset tetap yang bersangkutan. Misalnya saldo awal perlengkapan kantor Tahun Rp200.000.000 dan saldo akhir tahun Rp300.000,000. Maka rata-rata nilai perlengkapan kantor adalah Rp250.000.000. Dengan persamaan masa manfaat perlengkapan kantor misalnya 4 tahun maka besarnya persentase penyusutan 25%. Dengan demikian besarnya penyusutan untuk tahun yang bersangkutan adalah sebesar Rp62.500.000.

### **G. PENILAIAN KEMBALI ASET TETAP (*REVALUATION*)**

75. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan karena kebijakan akuntansi pemerintah daerah menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah yang berlaku secara nasional.
76. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep biaya perolehan didalam penyajian aset tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan suatu entitas. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai tercatat aset tetap dibukukan dalam ekuitas dana.

### **H. PENGHENTIAN DAN PELEPASAN ASET TETAP**

77. Suatu aset tetap dieliminasi dari neraca ketika dilepaskan atau bila aset secara permanen dihentikan penggunaannya dan tidak ada manfaat ekonomi masa yang akan datang.
78. Aset tetap yang secara permanen dihentikan atau dilepas harus dieliminasi dari Neraca dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
79. Apabila suatu aset tetap dihentikan dari penggunaannya, baik karena dipindahtangankan maupun karena berakhirnya masa manfaat/tidak lagi memiliki manfaat ekonomi, maka pencatatan akun aset tetap yang bersangkutan harus ditutup.
80. Dalam hal penghentian aset tetap merupakan akibat dari pemindahtanganan dengan cara dijual atau dipertukarkan sehingga pada saat terjadinya transaksi belum seluruh nilai buku aset tetap yang bersangkutan habis disusutkan, maka selisih antara harga jual atau harga pertukarannya dengan nilai buku aset tetap terkait diperlakukan sebagai penambah atau pengurang ekuitas. Penerimaan kas akibat penjualan dibukukan sebagai pendapatan dan dilaporkan pada Laporan Realisasi Anggaran. Dalam hal pemerintah belum menerapkan penyusutan atas aset tetap, maka akun aset tetap dan ekuitas dana akan dieliminasi dari pembukuan sebesar nilai bukunya.
81. Apabila penghentian suatu aset tetap akibat dari proses pemindahtanganan berupa hibah atau penyertaan modal daerah, maka akun aset tetap dan ekuitas dana akan dikurangkan dari pembukuan sebesar nilai buku dan tidak menimbulkan

pendapatan. Pencatatan tersebut dilakukan setelah terbitnya surat keputusan penghapusan

82. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya.

#### **I. REKLASIFIKASI AKTIVA TETAP**

83. Pemindahan kelompok aset tetap ke aset lainnya dalam akuntansi disebut sebagai reklasifikasi aset.
84. Aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah tidak memenuhi definisi aset tetap dan harus dipindahkan ke pos aset lainnya sesuai dengan nilai tercatatnya
85. Suatu aset tetap yang dihentikan atau dihapuskan tidak memenuhi definisi aset tetap. Namun demikian, aset tersebut belum dapat dieliminasi dari neraca karena proses penghentian yang lebih dikenal sebagai pemindahtanganan dan penghapusan masih berlangsung. Dengan kata lain, dokumen sumber untuk melakukan penghapusbukuan belum diterbitkan, sehingga mengatur bahwa aset dengan kondisi demikian harus dipindahkan dari aset tetap ke aset lainnya.
86. Reklasifikasi aset tetap ke aset lainnya dapat dilakukan sepanjang waktu, tidak tergantung periode laporan.

#### **J. KOREKSI AKTIVA TETAP**

87. Koreksi adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
88. Koreksi aset tetap dilakukan dengan menambah atau mengurangi akun aset tetap yang bersangkutan
89. Koreksi meliputi koreksi sistemik dan koreksi non sistemik. Dari sisi transaksi, koreksi mencakup transaksi pendapatan, belanja, penerimaan, pengeluaran dan koreksi akun neraca. Dari periodenya, koreksi dapat dibedakan menjadi koreksi untuk tahun berjalan, koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait belum diterbitkan, dan koreksi periode lalu pada saat laporan keuangan periode terkait telah diterbitkan. Termasuk dalam lingkup koreksi adalah temuan pemeriksaan yang diharuskan untuk dikoreksi.

90. Koreksi dilakukan oleh SKPD yang bersangkutan dan dilaporkan secara berjenjang, sampai dengan pemerintah daerah. Kadangkala untuk mengejar waktu penyampaian laporan keuangan, koreksi dapat dilakukan secara sentralistik di kantor pemerintah daerah, baru kemudian didistribusikan pada entitas akuntansi di bawahnya untuk melakukan penyesuaian.
91. Koreksi aset tetap dapat dilakukan kapan saja, tidak tergantung pada periode pelaporan dan waktu penyusunan laporan. Pada umumnya koreksi aset tetap dilakukan pada saat ditemukan kesalahan.

#### **K. PENGUNGKAPAN ASET TETAP**

92. Laporan keuangan harus mengungkapkan untuk masing-masing jenis aset tetap sebagai berikut:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*);
  - b. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
    - 1) penambahan;
    - 2) pelepasan;
    - 3) akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
    - 4) mutasi aset tetap lainnya.
  - c. Informasi penyusutan, meliputi:
    - 1) Nilai penyusutan;
    - 2) Metode penyusutan yang digunakan;
    - 3) Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
    - 4) nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.
93. Laporan keuangan juga harus mengungkapkan:
- a. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
  - b. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
  - c. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi; dan
  - d. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
94. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
- a. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;

- b. Tanggal efektif penilaian kembali;
  - c. Jika ada, nama penilai independen;
  - d. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti; dan
  - e. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap.
95. Aset bersejarah tidak disajikan dalam neraca, namun diungkapkan secara rinci dalam Catatan atas Laporan Keuangan antara lain nama, jenis, kondisi dan lokasi aset dimaksud.

#### **L. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP TANAH**

96. Tanah yang dikelompokkan sebagai aset tetap ialah tanah yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai. Termasuk dalam klasifikasi tanah ini adalah tanah yang digunakan untuk gedung, bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan.
97. Pengadaan tanah pemerintah yang sejak semula dimaksudkan untuk diserahkan kepada pihak lain tidak disajikan sebagai aset tetap tanah, melainkan disajikan sebagai persediaan.

#### **Pengakuan**

98. Tanah dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 kriteria berikut:
- a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan;
  - b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal;
  - c. tidak dimaksudkan untuk dijual; dan
  - d. diperoleh dengan maksud untuk digunakan.

Berdasarkan hal tersebut, apabila salah satu kriteria tidak terpenuhi maka tanah tersebut tidak diakui sebagai aset tetap milik pemerintah daerah.

99. Kepemilikan atas Tanah ditunjukkan dengan adanya bukti bahwa telah terjadi perpindahan hak kepemilikan dan/atau penguasaan secara hukum seperti sertifikat tanah.
100. Dalam hal tanah belum ada bukti kepemilikan yang sah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah daerah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

101. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah daerah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan, bahwa tanah tersebut dikuasai atau digunakan oleh pihak lain.
102. Dalam hal tanah dimiliki oleh pemerintah daerah, namun dikuasai dan/atau digunakan oleh entitas pemerintah yang lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan pada neraca entitas pemerintah yang mempunyai bukti kepemilikan, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Entitas pemerintah yang menguasai dan/atau menggunakan tanah cukup mengungkapkan tanah tersebut secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
103. Perlakuan tanah yang masih dalam sengketa atau proses pengadilan:
  - a. Dalam hal belum ada bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
  - b. Dalam hal pemerintah belum mempunyai bukti kepemilikan tanah yang sah, tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
  - c. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pemerintah, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, serta diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
  - d. Dalam hal bukti kepemilikan tanah ganda, namun tanah tersebut dikuasai dan/atau digunakan oleh pihak lain, maka tanah tersebut tetap harus dicatat dan disajikan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, namun adanya sertifikat ganda harus diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

104. Tanah yang digunakan/dipakai oleh instansi pemerintah yang berstatus tanah wakaf tidak disajikan dan dilaporkan sebagai aset tetap tanah pada neraca pemerintah, melainkan cukup diungkapkan secara memadai pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

### **Pengukuran**

105. Aset tetap berupa Tanah dinilai dengan biaya perolehan. Apabila penilaian aset tetap dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan, maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar pada saat perolehan.
106. Tanah yang diperoleh melalui pembelian dilakukan melalui pelaksanaan kegiatan (belanja), sehingga nilai perolehan tanah diakui berdasarkan nilai belanja yang telah dikeluarkan. Pada umumnya, pembelian tanah dianggarkan dalam belanja modal, sehingga pengakuan aset tetap tanah didahului dengan pengakuan belanja modal yang telah dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.
107. Tanah diakui pertama kali sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan mencakup harga pembelian atau biaya pembebasan tanah, biaya yang dikeluarkan dalam rangka memperoleh hak seperti biaya pengurusan sertifikat, biaya pematangan, pengukuran, penimbunan, dan biaya lainnya yang dikeluarkan sampai tanah tersebut siap pakai. Nilai tanah juga meliputi nilai bangunan tua yang akan dimusnakan yang terletak pada tanah yang dibeli tersebut. Apabila perolehan tanah pemerintah dilakukan oleh panitia pengadaan, maka termasuk dalam harga perolehan tanah adalah honor panitia pengadaan/pembebasan tanah, belanja barang dan belanja perjalanan dinas dalam rangka perolehan tanah tersebut.
108. Biaya yang terkait dengan peningkatan bukti kepemilikan tanah, misalnya dari status tanah girik menjadi SHM, dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah.
109. Biaya yang timbul atas penyelesaian sengketa tanah, seperti biaya pengadilan dan pengacara tidak dikapitalisasi sebagai biaya perolehan tanah
110. Aset tetap berupa tanah, berapapun nilai perolehannya seluruhnya dikapitalisasi sebagai nilai tanah.

### **Penyajian dan Pengungkapan Tanah**

111. Tanah disajikan di neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset Tanah diperoleh.
112. Selain itu, dalam Catatan atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk nilai tercatat (*carrying amount*) Tanah.
  - b. Kebijakan akuntansi sebagai dasar kapitalisasi tanah, yang dalam hal tanah tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi tanah.
  - c. Rekonsiliasi nilai tercatat Tanah pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
    - 1) Penambahan (pembelian, hibah/donasi, pertukaran aset, reklasifikasi, dan lainnya);
    - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk tanah;
    - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, reklasifikasi).

### **M. KEBIJAKAN AKUNTANSI PERALATAN DAN MESIN**

113. Peralatan dan mesin mencakup mesin-mesin dan kendaraan bermotor, alat elektronik, dan seluruh inventaris kantor yang nilainya signifikan dan masa manfaatnya lebih dari 12 (dua belas) bulan dan dalam kondisi siap pakai.
114. Wujud fisik Peralatan dan Mesin bisa meliputi: Alat Berat, Alat Angkutan, Alat Bengkel dan Alat Ukur, Alat Pertanian, Alat Kantor dan Rumah Tangga, Alat Studio, Komunikasi dan Pemancar, Alat Kedokteran dan Kesehatan, Alat Laboratorium, Alat Persenjataan, Komputer, Alat Eksplorasi, Alat Pemboran, Alat Produksi, Pengolahan dan Pemurnian, Alat Bantu Eksplorasi, Alat Keselamatan Kerja, Alat Peraga, serta Unit Proses/Produksi dan lain sebagainya.
115. Peralatan dan mesin yang diperoleh dan yang dimaksudkan akan diserahkan kepada pihak lain, tidak dapat dikelompokkan dalam aset tetap Peralatan dan Mesin, akan tetapi dikelompokkan sebagai persediaan.



### **Pengakuan**

116. Peralatan dan mesin dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:
- a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
  - b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
  - c. tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
  - d. diperoleh dengan maksud untuk digunakan.
117. Pengakuan peralatan dan mesin dapat dilakukan apabila terdapat bukti bahwa hak/kepemilikan telah berpindah, dalam hal ini misalnya ditandai dengan berita acara serah terima pekerjaan, dan untuk kendaraan bermotor dilengkapi dengan bukti kepemilikan kendaraan.
118. Perolehan peralatan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau pertukaran aset, hibah/donasi, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran.
119. Perolehan melalui pembelian dan pembangunan dilakukan melalui mekanisme pelaksanaan kegiatan dan pengeluaran belanja modal.
120. Peralatan dan Mesin yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Peralatan dan Mesin tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

### **Pengukuran**

121. Peralatan dan mesin dinilai dengan biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh
122. Biaya perolehan peralatan dan mesin menggambarkan jumlah pengeluaran yang telah dilakukan untuk memperoleh peralatan dan mesin tersebut sampai siap pakai. Biaya perolehan atas Peralatan dan Mesin yang berasal dari pembelian meliputi harga pembelian, biaya pengangkutan, biaya instalasi, serta biaya langsung lainnya untuk memperoleh dan mempersiapkan sampai peralatan dan mesin tersebut siap digunakan.
123. Biaya perolehan Peralatan dan Mesin yang diperoleh melalui kontrak meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan dan jasa konsultan.

124. Biaya perolehan Peralatan dan Mesin yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan Peralatan dan Mesin tersebut.
125. Pengukuran Peralatan dan Mesin harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

#### **Pengungkapan Peralatan dan Mesin**

126. Peralatan dan Mesin disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.
127. Selain itu, dalam Catatan Atas Laporan Keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (*carrying amount*) Peralatan dan Mesin.
  - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Peralatan dan Mesin pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
    - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
    - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Peralatan dan Mesin;
    - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
  - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Peralatan dan Mesin.
  - d. Informasi penyusutan Peralatan dan Mesin yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

#### **N. KEBIJAKAN AKUNTANSI GEDUNG DAN BANGUNAN**

128. Gedung dan bangunan mencakup seluruh gedung dan bangunan yang diperoleh dengan maksud untuk dipakai dalam kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.

Termasuk dalam kelompok Gedung dan Bangunan adalah gedung perkantoran, rumah dinas, bangunan tempat ibadah, bangunan menara, monumen/bangunan bersejarah, gudang, gedung museum, dan rambu-rambu.

129. Gedung dan bangunan yang dibangun oleh pemerintah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti rumah yang akan diserahkan kepada para transmigrans, maka rumah tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai Gedung dan Bangunan, melainkan disajikan sebagai Persediaan.

### **Pengakuan**

130. Gedung dan bangunan dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:
- a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
  - b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
  - c. tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
  - d. diperoleh/dibangun dengan maksud untuk digunakan.
131. Gedung dan bangunan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan gedung dan bangunan yang ada di atasnya. Pengakuan Gedung dan Bangunan dipisahkan dengan tanah di mana gedung dan bangunan tersebut didirikan.
132. Gedung dan Bangunan diakui pada saat gedung dan bangunan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.
133. Gedung dan Bangunan yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal dan belanja lainnya yang bisa kapitalisasi secara langsung untuk aset tersebut.
134. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Gedung dan Bangunan tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

### **Pengukuran**

135. Gedung dan Bangunan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan gedung dan bangunan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh gedung dan bangunan sampai siap pakai.

136. Apabila penilaian Gedung dan Bangunan dengan menggunakan biaya perolehan tidak memungkinkan maka nilai aset tetap didasarkan pada nilai wajar/taksiran pada saat perolehan.
137. Perolehan Gedung dan Bangunan dapat melalui pembelian, pembangunan, atau tukar menukar, dan lainnya. Perolehan melalui pembelian dapat dilakukan dengan pembelian tunai dan angsuran. Perolehan melalui pembangunan dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) dan melalui kontrak konstruksi.
138. Perolehan melalui pembelian dan pembangunan didahului dengan pengakuan belanja modal yang akan mengurangi Kas Umum Daerah. Dokumen sumber untuk merekam pembayaran ini adalah Surat Perintah Membayar dan Surat Perintah Pencairan Dana.
139. Biaya perolehan Gedung dan Bangunan yang dibangun dengan cara swakelola meliputi biaya langsung untuk tenaga kerja, bahan baku, dan biaya tidak langsung termasuk biaya perencanaan dan pengawasan, perlengkapan, tenaga listrik, sewa peralatan, dan semua biaya lainnya yang terjadi berkenaan dengan pembangunan aset tetap tersebut.
140. Gedung dan Bangunan yang dibangun melalui kontrak konstruksi, biaya perolehan meliputi nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, dan pajak.
141. Gedung dan Bangunan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
142. Pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur pada umumnya berjangka waktu lebih dari satu tahun. Perolehan dengan cara demikian akan menimbulkan utang. Perlakuan pembelian Gedung dan Bangunan secara mengangsur mengacu pada Akuntansi Kewajiban/Utang
143. Pengukuran Gedung dan Bangunan harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

### **Pengungkapan Gedung dan Bangunan**

144. Gedung dan Bangunan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar nilai biaya perolehannya atau nilai wajar pada saat perolehan.
145. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula :
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Gedung dan Bangunan.
  - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Gedung dan Bangunan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
    - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
    - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk gedung dan bangunan;
    - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
  - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Gedung dan Bangunan;
  - d. Informasi penyusutan Gedung dan Bangunan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

### **O. KEBIJAKAN AKUNTANSI JALAN, JARINGAN DAN IRIGASI**

146. Jalan, irigasi, dan jaringan mencakup jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah serta dimiliki dan/atau dikuasai oleh pemerintah daerah dan dalam kondisi siap dipakai.
147. Jalan, irigasi, dan jaringan tersebut selain digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah juga dimanfaatkan oleh masyarakat umum.
148. Termasuk dalam klasifikasi jalan, irigasi, dan jaringan adalah jalan raya, jembatan, bangunan air, instalasi air bersih, instalasi pembangkit listrik, jaringan air minum, jaringan listrik, dan jaringan telepon.

149. Jalan, irigasi, dan jaringan ini tidak mencakup tanah yang diperoleh untuk pembangunan jalan, irigasi dan jaringan. Tanah yang diperoleh untuk keperluan dimaksud dimasukkan dalam kelompok Tanah.
150. Jalan, irigasi, dan jaringan yang dibangun oleh pemerintah daerah, namun dengan maksud akan diserahkan kepada masyarakat, seperti pembangunan jalan perkampungan yang akan diserahkan kepada pemerintah desa, maka jalan tersebut tidak dapat dikelompokkan sebagai Jalan, irigasi, dan jaringan, melainkan disajikan sebagai Persediaan.

### **Pengakuan**

151. Jalan, irigasi, dan jaringan dapat diakui sebagai aset tetap apabila memenuhi 4 (empat) kriteria berikut:
  - a. mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan,
  - b. biaya perolehan aset dapat diukur secara andal,
  - c. tidak dimaksudkan untuk dijual, dan
  - d. diperoleh/dibangun dengan maksud untuk digunakan.
152. Jalan, irigasi, dan jaringan diakui pada saat jalan, irigasi, dan jaringan telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.
153. Perolehan jalan, irigasi, dan jaringan pada umumnya dengan pembangunan baik membangun sendiri (swakelola) maupun melalui kontrak konstruksi.
154. Jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui pembangunan diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal dan belanja lainnya yang dapat kapitalisasi secara langsung untuk aset tersebut.
155. Jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh dari donasi diakui pada saat jalan, irigasi dan jaringan tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.

### **Pengukuran**

156. Jalan, irigasi, dan jaringan dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan jalan, irigasi, dan jaringan meliputi seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh jalan, irigasi, dan jaringan sampai siap pakai. Biaya ini meliputi biaya perolehan atau biaya konstruksi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan sampai jalan, irigasi dan jaringan tersebut siap pakai.
157. Biaya perolehan untuk jalan, irigasi dan jaringan yang diperoleh melalui kontrak meliputi biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, jasa konsultan, biaya pengosongan, pajak, kontrak konstruksi, dan pembongkaran.
158. Biaya perolehan untuk jalan, Irigasi dan Jaringan yang dibangun secara swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari meliputi biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, biaya pengosongan, pajak dan pembongkaran.
159. Jalan, Irigasi dan Jaringan yang diperoleh dari sumbangan (donasi) dicatat sebesar nilai wajar pada saat perolehan.
160. Pengukuran Jalan, Irigasi dan Jaringan harus memperhatikan kebijakan akuntansi mengenai ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.

### **Pengungkapan Jalan, Irigasi dan Jaringan**

161. Jalan, Irigasi, dan Jaringan disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat aset tetap tersebut diperoleh.
162. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:
  - a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan;
  - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Jalan, Irigasi, dan Jaringan pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
    - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
    - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Jalan, Irigasi, dan Jaringan.
    - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).

- c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Jalan, Irigasi, dan Jaringan, yang dalam hal ini tidak ada nilai satuan minimum kapitalisasi.
- d. Informasi penyusutan Jalan, Irigasi, dan Jaringan yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

**P. KEBIJAKAN AKUNTANSI ASET TETAP LAINNYA**

- 163. Aset Tetap Lainnya mencakup aset tetap yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam kelompok Tanah; Peralatan dan Mesin; Gedung dan Bangunan; serta Jalan, Irigasi dan Jaringan, yang diperoleh dan dimanfaatkan untuk kegiatan operasional pemerintah dan dalam kondisi siap dipakai.
- 164. Aset yang termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah koleksi perpustakaan/buku dan non buku, barang bercorak kesenian/kebudayaan/olah raga, hewan, ikan, dan tanaman.
- 165. Termasuk dalam kategori Aset Tetap Lainnya adalah Aset Tetap-Renovasi, yaitu biaya renovasi atas aset tetap yang bukan miliknya.

**Pengakuan**

- 166. Aset Tetap Lainnya diakui pada saat aset tersebut telah diterima atau diserahkan hak kepemilikannya dan/atau pada saat penguasaannya berpindah serta telah siap dipakai.
- 167. Perolehan Aset Tetap Lainnya, selain Aset Tetap-Renovasi pada umumnya melalui pembelian atau perolehan lain seperti hibah/donasi.
- 168. Aset Tetap Lainnya yang diperoleh bukan dari donasi diakui pada periode akuntansi ketika aset tersebut siap digunakan berdasarkan jumlah belanja modal yang diakui untuk aset tersebut.
- 169. Aset Tetap Lainnya yang diperoleh dari donasi diakui pada saat Aset Tetap Lainnya tersebut diterima dan hak kepemilikannya berpindah.



170. Khusus mengenai pengakuan biaya renovasi atas aset tetap yang bukan milik pemerintah daerah, akan menjadi Aset Tetap-Renovasi dan diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya, apabila memenuhi ketentuan sebagai berikut :
- a. Apabila renovasi aset tetap tersebut meningkatkan manfaat ekonomik aset tetap misalnya perubahan fungsi gedung dari gudang menjadi ruangan kerja dan kapasitasnya naik, maka renovasi tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila renovasi atas aset tetap yang disewa tidak menambah manfaat ekonomik, maka dianggap sebagai Belanja Operasional. Aset Tetap-Renovasi diklasifikasikan ke dalam Aset Tetap Lainnya.
  - b. Apabila manfaat ekonomik renovasi tersebut lebih dari satu tahun buku, dan memenuhi butir a di atas, biaya renovasi dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi, sedangkan apabila manfaat ekonomik renovasi kurang dari 1 tahun buku, maka pengeluaran tersebut diperlakukan sebagai Belanja Operasional tahun berjalan.
  - c. Apabila jumlah nilai moneter biaya renovasi tersebut cukup material, dan memenuhi syarat butir a dan b di atas, maka pengeluaran tersebut dikapitalisasi sebagai Aset Tetap-Renovasi. Apabila tidak material, biaya renovasi dianggap sebagai Belanja Operasional.

#### **Pengukuran**

171. Aset Tetap Lainnya dinilai dengan biaya perolehan. Biaya perolehan aset tetap lainnya menggambarkan seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut sampai siap pakai.
172. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diperoleh melalui kontrak meliputi pengeluaran nilai kontrak, biaya perencanaan dan pengawasan, serta biaya perizinan.
173. Biaya perolehan aset tetap lainnya yang diadakan melalui swakelola meliputi biaya langsung dan tidak langsung, yang terdiri dari biaya bahan baku, tenaga kerja, sewa peralatan, biaya perencanaan dan pengawasan, biaya perizinan, dan jasa konsultan.

174. Pengukuran Aset Tetap Lainnya harus memperhatikan kebijakan pemerintah tentang ketentuan nilai satuan minimum kapitalisasi aset tetap.
175. Aset Tetap Lainnya yang dikapitalisasi dibukukan dan dilaporkan di dalam Neraca. Aset Tetap Lainnya yang tidak dikapitalisasi tidak dapat diakui dan disajikan sebagai aset tetap, namun tetap diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

### **Pengungkapan**

176. Aset Tetap Lainnya disajikan di Neraca dalam kelompok Aset Tetap sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan.
177. Selain itu di dalam catatan atas laporan keuangan diungkapkan pula:
- a. Dasar penilaian yang digunakan untuk mencatat Aset Tetap Lainnya;
  - b. Rekonsiliasi nilai tercatat Aset Tetap Lainnya pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
    - 1) Penambahan (perolehan, reklasifikasi dari Konstruksi dalam Pengerjaan, dan penilaian);
    - 2) Perolehan yang berasal dari pembelian/pembangunan direkonsiliasi dengan total belanja modal untuk Aset Tetap Lainnya.
    - 3) Pengurangan (penjualan, penghapusan, dan penilaian).
  - c. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan Aset Tetap Lainnya.
  - d. Informasi penyusutan Aset Tetap Lainnya yang meliputi: nilai penyusutan, metode penyusutan yang digunakan, masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, serta nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode.

### **Q. KEBIJAKAN AKUNTANSI KONSTRUKSI DALAM Pengerjaan**

178. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup aset tetap yang sedang dalam proses pembangunan, yang pada tanggal neraca belum selesai dibangun seluruhnya. Konstruksi dalam pengerjaan mencakup peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya yang proses perolehannya dan/atau pembangunannya membutuhkan suatu

periode waktu tertentu dan belum selesai. Perolehan melalui kontrak konstruksi pada umumnya memerlukan suatu periode waktu tertentu. Periode waktu perolehan tersebut bisa lebih dari satu periode akuntansi.

179. Perolehan aset dapat dilakukan dengan membangun sendiri (swakelola) atau melalui pihak ketiga dengan kontrak konstruksi.

### **Kontrak Konstruksi**

180. Kontrak konstruksi dapat berkaitan dengan perolehan sejumlah aset yang berhubungan erat atau saling tergantung satu sama lain dalam hal rancangan, teknologi, fungsi atau tujuan, dan penggunaan utama.
181. Kontrak konstruksi dapat meliputi:
- a. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung dengan perencanaan konstruksi aset, seperti jasa arsitektur;
  - b. kontrak untuk perolehan atau konstruksi aset;
  - c. kontrak untuk perolehan jasa yang berhubungan langsung pengawasan konstruksi aset yang meliputi manajemen konstruksi dan value engineering;
  - d. kontrak untuk membongkar atau merestorasi aset dan restorasi lingkungan.

### **Penyatuan dan Segmentasi Kontrak Konstruksi**

182. Ketentuan-ketentuan dalam kebijakan ini diterapkan secara terpisah untuk setiap kontrak konstruksi. Namun, dalam keadaan tertentu, adalah perlu untuk menerapkan kebijakan ini pada suatu komponen kontrak konstruksi tunggal yang dapat diidentifikasi secara terpisah atau suatu kelompok kontrak konstruksi secara bersama agar mencerminkan hakikat suatu kontrak konstruksi atau kelompok kontrak konstruksi.
183. Jika suatu kontrak konstruksi mencakup sejumlah aset, konstruksi dari setiap aset diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi yang terpisah apabila semua syarat dibawah ini terpenuhi:
- a. Proposal terpisah telah diajukan untuk setiap aset;
  - b. Setiap aset telah dinegosiasikan secara terpisah dan kontraktor serta pemberi kerja dapat menerima atau menolak bagian kontrak yang berhubungan dengan masing-masing

aset tersebut;

c. Biaya masing-masing aset dapat diidentifikasi.

184. Suatu kontrak dapat berisi klausul yang memungkinkan konstruksi aset tambahan atas permintaan pemberi kerja atau dapat diubah sehingga konstruksi aset tambahan dapat dimasukkan kedalam kontrak tersebut. Konstruksi tambahan diperlakukan sebagai suatu kontrak konstruksi terpisah jika:
- aset tambahan tersebut berbeda secara signifikan dalam rancangan, teknologi, atau fungsi dengan aset yang tercakup dalam kontrak semula; atau
  - harga aset tambahan tersebut ditetapkan tanpa memperhatikan harga kontrak semula.

#### **Pengakuan Konstruksi Dalam Pengerjaan**

185. Suatu benda berwujud harus diakui sebagai Konstruksi dalam Pengerjaan pada saat penyusunan laporan keuangan jika:
- Besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomi masa yang akan datang berkaitan dengan aset tersebut akan diperoleh; dan
  - Biaya perolehan tersebut dapat diukur secara andal; dan
  - Aset tersebut masih dalam proses pengerjaan.
186. Konstruksi Dalam Pengerjaan biasanya merupakan aset yang dimaksudkan digunakan untuk operasional pemerintah daerah atau dimanfaatkan oleh masyarakat dalam jangka panjang dan oleh karenanya diklasifikasikan dalam aset tetap.
187. Konstruksi Dalam Pengerjaan ini apabila telah selesai dibangun dan sudah diserahkan akan direklasifikasi menjadi aset tetap sesuai dengan kelompok asetnya

#### **Pengukuran Konstruksi Dalam Pengerjaan**

188. Konstruksi Dalam Pengerjaan dicatat dengan biaya perolehan.
189. Nilai konstruksi yang dikerjakan secara swakelola antara lain:
- Biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi;
  - Biaya yang dapat diatribusikan pada kegiatan pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tersebut; dan
  - Biaya lain yang secara khusus dibayarkan sehubungan konstruksi yang bersangkutan.
190. Biaya-biaya yang berhubungan langsung dengan kegiatan konstruksi antara lain meliputi:

- a. Biaya pekerja lapangan termasuk penyelia
  - b. Biaya bahan yang digunakan dalam konstruksi
  - c. Biaya pemindahan sarana, peralatan, bahan-bahan dari dan ke tempat lokasi pekerjaan
  - d. Biaya penyewaan sarana dan prasarana
  - e. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara langsung berhubungan dengan konstruksi, seperti biaya konsultan perencanaan.
191. Biaya-biaya yang dapat diatribusikan kekegiatan konstruksi pada umumnya dan dapat dialokasikan ke konstruksi tertentu, meliputi:
- a. Asuransi;
  - b. Biaya rancangan dan bantuan teknis yang secara tidak langsung berhubungan dengan konstruksi tertentu;
  - c. Biaya-biaya lain yang dapat diidentifikasi untuk kegiatan konstruksi yang bersangkutan seperti biaya inspeksi.
192. Nilai konstruksi yang dikerjakan oleh kontraktor melalui kontrak konstruksi meliputi:
- a. Termin yang telah dibayarkan kepada kontraktor sehubungan dengan tingkat penyelesaian pekerjaan;
  - b. Kewajiban yang masih harus dibayar kepada kontraktor berhubung dengan pekerjaan yang telah diterima tetapi belum dibayar pada tanggal pelaporan;
  - c. Pembayaran klaim kepada kontraktor atau pihak ketiga sehubungan dengan pelaksanaan kontrak konstruksi.
193. Jika konstruksi dibiayai dari pinjaman maka biaya pinjaman yang timbul selama masa konstruksi dikapitalisasi dan menambah biaya konstruksi, sepanjang biaya tersebut dapat diidentifikasi dan ditetapkan secara andal.
194. Biaya pinjaman mencakup biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul sehubungan dengan pinjaman yang digunakan untuk membiayai konstruksi.
195. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi tidak boleh melebihi jumlah biaya bunga yang dibayarkan pada periode yang bersangkutan.

196. Apabila pinjaman digunakan untuk membiayai beberapa jenis aset yang diperoleh dalam suatu periode tertentu, biaya pinjaman periode yang bersangkutan dialokasikan ke masing-masing konstruksi dengan metode rata-rata tertimbang atas total pengeluaran biaya konstruksi.
197. Apabila kegiatan pembangunan konstruksi dihentikan sementara tidak disebabkan oleh hal-hal yang bersifat forcemajeur maka biaya pinjaman yang dibayarkan selama masa pemberhentian sementara pembangunan konstruksi dikapitalisasi.
198. Kontrak konstruksi yang mencakup beberapa jenis pekerjaan yang penyelesaiannya jatuh pada waktu yang berbeda-beda, maka jenis pekerjaan yang sudah selesai tidak diperhitungkan biaya pinjaman. Biaya pinjaman hanya dikapitalisasi untuk jenis pekerjaan yang masih dalam proses pengerjaan.
199. Realisasi atas pekerjaan jasa konsultasi perencanaan yang pelaksanaan konstruksinya akan dilaksanakan pada tahun selanjutnya sepanjang sudah terdapat kepastian akan pelaksanaan konstruksinya diakui sebagai konstruksi dalam pengerjaan.

#### **Pengungkapan Konstruksi Dalam Pengerjaan**

200. Suatu entitas harus mengungkapkan informasi mengenai Konstruksi Dalam Pengerjaan pada akhir periode akuntansi:
  - a. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
  - b. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
  - c. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
  - d. Uang muka kerja yang diberikan; dan
  - e) Retensi.

## **BAB VI**

### **AKUNTANSI DANA CADANGAN**

#### **A. UMUM**

##### **Tujuan**

1. Kebijakan akuntansi dana cadangan mengatur perlakuan akuntansi atas dana cadangan yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

##### **Ruang Lingkup**

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Dana Cadangan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang, yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### **Definisi**

4. **Dana Cadangan** adalah dana yang disisihkan untuk menampung kebutuhan yang memerlukan dana relatif besar yang tidak dapat dipenuhi dalam satu tahun anggaran. Dana Cadangan disisihkan dalam beberapa tahun anggaran untuk kebutuhan belanja pada masa datang.  
Dana cadangan dibukukan dalam rekening tersendiri atas nama dana cadangan pemerintah daerah yang dikelola oleh Bendahara Umum Daerah (BUD).
5. **Pengelolaan Dana Cadangan** adalah penempatan Dana Cadangan sebelum digunakan sesuai dengan peruntukannya, dalam portofolio yang memberikan hasil tetap dengan risiko rendah. Portofolio tersebut antara lain Deposito, Sertifikat Bank Indonesia (SBI), Surat Perbendaharaan Negara (SPN), Surat Utang Negara (SUN), dan surat berharga lainnya yang dijamin pemerintah.
6. **Pembentukan Dana Cadangan** adalah pengeluaran pembiayaan dalam rangka mengisi dana cadangan. Pembentukan dana cadangan berarti pemindahan akun Kas menjadi bentuk Dana Cadangan.
7. **Pencairan Dana Cadangan** adalah penerimaan pembiayaan yang berasal dari penggunaan dana cadangan untuk membiayai belanja. Pencairan dana cadangan berarti pemindahan akun Dana Cadangan, yang kemungkinan dalam bentuk deposito, menjadi bentuk kas yang dapat dipergunakan untuk pembiayaan kegiatan yang telah direncanakan.
8. Dana Cadangan diklasifikasikan berdasarkan tujuan peruntukannya, misalnya pembangunan rumah sakit, pasar induk atau gedung olahraga.

**B. PENGAKUAN**

9. Pembentukan maupun peruntukan dana cadangan harus diatur dengan peraturan daerah, sehingga dana cadangan tidak dapat digunakan untuk peruntukan yang lain.
10. Dana Cadangan diakui pada saat terbit SP2D-LS Pembentukan Dana Cadangan dan sesuai ketentuan yang diatur dalam peraturan daerah tentang pembentukan dana cadangan dimaksud.
11. Pencairan Dana Cadangan mengurangi Dana Cadangan yang bersangkutan.
12. Pencairan Dana Cadangan diakui pada saat terbit dokumen pemindah-bukuan atau yang sejenisnya atas Dana Cadangan, yang dikeluarkan oleh BUD atau Kuasa BUD atas persetujuan PPKD.
13. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan di pemerintah daerah merupakan penambah Dana Cadangan dan biaya yang timbul atas pengelolaan dana cadangan akan mengurangi dana cadangan yang bersangkutan.

**C. PENGUKURAN**

14. Dana Cadangan diukur sesuai dengan nilai nominal dari Kas yang diklasifikasikan ke Dana Cadangan.
15. Hasil-hasil yang diperoleh dari pengelolaan Dana Cadangan diukur sebesar nilai nominal yang diterima.

**D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

16. Dana Cadangan disajikan dalam Neraca pada kelompok Aset Non Lancar.
17. Dana Cadangan disajikan dengan nilai Rupiah.
18. Dana cadangan dapat dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan. Dalam hal Dana Cadangan dibentuk untuk lebih dari satu peruntukan maka Dana Cadangan dirinci menurut tujuan pembentukannya.
19. Pengungkapan Dana Cadangan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:
  - a. Peraturan daerah pembentukan Dana Cadangan;
  - b. Tujuan pembentukan Dana Cadangan;
  - c. Program dan kegiatan yang akan dibiayai dari Dana Cadangan;
  - d. Besaran dan rincian tahunan Dana Cadangan yang harus dianggarkan dan ditransfer ke rekening Dana Cadangan;
  - e. Sumber Dana Cadangan; dan
  - f. Tahun anggaran pelaksanaan dan pencairan Dana Cadangan.
20. Hasil pengelolaan Dana Cadangan dicatat dalam Lain-lain PAD yang Sah sebagai Pendapatan LO.



21. Pencairan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai penerimaan pembiayaan. Pembentukan dana cadangan disajikan dalam LRA sebagai Pengeluaran pembiayaan.
22. Pencairan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus masuk kas dari aktivitas investasi.
23. Pembentukan dana cadangan disajikan di Laporan Arus Kas dalam kelompok arus kas keluar dari aktivitas investasi.

## **BAB VII AKUNTANSI ASET LAINNYA**

### **A. UMUM**

#### **Tujuan**

1. Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas aset lainnya yang mencakup pengakuan, pengukuran dan penilaian, serta pengungkapannya dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

#### **Ruang Lingkup**

2. Kebijakan ini diterapkan pada akuntansi aset lainnya dalam rangka penyusunan laporan neraca.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

#### **Definisi**

4. Aset Lainnya merupakan aset pemerintah daerah yang tidak dapat diklasifikasikan sebagai aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap dan dana cadangan.

### **B. PENGAKUAN**

5. Secara umum aset lainnya dapat diakui pada saat:
  - a. Potensi manfaat ekonomi masa depan diperoleh oleh pemerintah daerah dan mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.
  - b. Diterima atau kepemilikannya dan atau penguasaannya berpindah.
6. Aset lainnya yang diperoleh melalui pengeluaran kas maupun tanpa pengeluaran kas dapat diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen perolehan yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
7. Aset lainnya yang berkurang melalui penerimaan kas maupun tanpa penerimaan kas, diakui pada saat terjadinya transaksi berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

### **C. KLASIFIKASI**

8. Aset Lainnya terdiri dari :
  - a. Tagihan Piutang Penjualan Angsuran;
  - b. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah;
  - c. Kemitraan dengan Pihak Ketiga;
  - d. Aset Tidak Berwujud;
  - e. Aset Lain-lain.

#### **D. TAGIHAN PIUTANG PENJUALAN ANGSURAN**

9. Tagihan penjualan angsuran menggambarkan jumlah yang dapat diterima dari penjualan aset pemerintah daerah secara angsuran kepada pegawai pemerintah daerah. Contoh tagihan penjualan angsuran antara lain adalah penjualan rumah dinas dan penjualan kendaraan dinas.

##### **Pengakuan**

10. Tagihan penjualan angsuran diakui pada saat timbulnya penjualan angsuran dan dapat diukur dengan andal.

##### **Pengukuran**

11. Tagihan penjualan angsuran dinilai sebesar nilai nominal dari kontrak/berita acara penjualan aset yang bersangkutan setelah dikurangi dengan angsuran yang telah dibayarkan oleh pegawai ke kas umum daerah atau berdasarkan daftar saldo tagihan penjualan angsuran.

#### **E. TUNTUTAN PERBENDAHARAAN (TP) DAN TUNTUTAN GANTI KERUGIAN DAERAH (TGR)**

12. Tuntutan Perbendaharaan (TP) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh bendahara tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.
13. Tuntutan Ganti Rugi (TGR) merupakan suatu proses yang dilakukan terhadap pegawai negeri bukan bendahara dengan tujuan untuk menuntut penggantian atas suatu kerugian yang diderita oleh Pemerintah Daerah sebagai akibat langsung ataupun tidak langsung dari suatu perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh pegawai tersebut atau kelalaian dalam pelaksanaan tugas kewajibannya.

##### **Pengakuan**

14. Tagihan Tuntutan Ganti Kerugian Daerah diakui pada saat ditetapkan Tuntutan Perbendaharaan (TP) atau Tuntutan Ganti Rugi (TGR) dan dapat diukur dengan andal.

##### **Pengukuran**

15. Tuntutan Perbendaharaan dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keputusan Pembebanan setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh bendahara yang bersangkutan ke kas umum daerah.
16. Tuntutan Ganti Rugi dinilai sebesar nilai nominal dalam Surat Keterangan Tanggungjawab Mutlak (SKTM) setelah dikurangi dengan setoran yang telah dilakukan oleh pegawai yang bersangkutan ke kas

umum daerah.

#### **F. ASET KEMITRAAN DENGAN PIHAK KETIGA**

17. Kemitraan adalah perjanjian antara dua pihak atau lebih yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan kegiatan yang dikendalikan bersama dengan menggunakan aset dan/atau hak usaha yang dimiliki.
18. Bentuk kemitraan tersebut antara lain dapat berupa :
  - a. Bangun, Kelola, Serah (BKS) atau Bangun, Guna, Serah (BGS)
  - b. Bangun, Serah, Kelola (BSK) atau Bangun, Serah, Guna (BSG)
19. Bangun, Kelola, Serah (BKS) atau Bangun Guna Serah (BSG) adalah suatu bentuk kerjasama berupa pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya serta mendayagunakannya dalam jangka waktu tertentu, untuk kemudian menyerahkannya kembali bangunan dan atau sarana lain berikut fasilitasnya kepada pemerintah daerah setelah berakhirnya jangka waktu yang disepakati (masa konsesi).
20. Pada akhir masa konsesi ini, penyerahan aset oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah sebagai pemilik aset, biasanya tidak disertai dengan pembayaran oleh pemerintah daerah. Kalaupun disertai pembayaran oleh pemerintah daerah, pembayaran tersebut dalam jumlah yang sangat rendah. Penyerahan dan pembayaran aset BKS ini harus diatur dalam perjanjian/kontrak kerjasama.
21. Bangun, Serah, Kelola (BSK) atau Bangun, Serah, Guna (BSG) adalah pemanfaatan aset pemerintah daerah oleh pihak ketiga/investor, dengan cara pihak ketiga/investor tersebut mendirikan bangunan dan/atau sarana lain berikut fasilitasnya kemudian menyerahkan aset yang dibangun tersebut kepada pemerintah daerah untuk dikelola sesuai dengan tujuan pembangunan aset tersebut.
22. Kerjasama Pemanfaatan (KSP) adalah pendayagunaan Barang Milik Daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dalam rangka peningkatan penerimaan daerah.
23. Sewa, adalah pemanfaatan barang milik daerah oleh pihak lain dalam jangka waktu tertentu dengan menerima imbalan uang tunai.
24. Masa kerjasama/kemitraan adalah jangka waktu dimana Pemerintah Daerah dan mitra kerjasama masih terikat dengan perjanjian kerjasama/kemitraan.

#### **Pengakuan**

25. Aset Kerjasama/Kemitraan diakui pada saat terjadi perjanjian kerjasama/ kemitraan, yaitu dengan perubahan klasifikasi aset dari aset tetap menjadi aset kerjasama/kemitraan.
26. Aset Kerjasama/Kemitraan berupa Gedung dan/atau sarana berikut fasilitasnya, dalam rangka kerja sama BSG, diakui pada saat pengadaan/pembangunan Gedung dan/atau Sarana berikut fasilitasnya selesai dan siap digunakan untuk digunakan/dioperasikan.
27. Setelah masa perjanjian kerjasama berakhir, aset kerjasama/kemitraan harus diaudit oleh aparat pengawas fungsional sebelum diserahkan kepada Pengelola Barang.
28. Penyerahan kembali objek kerjasama beserta fasilitasnya kepada Pengelola Barang dilaksanakan setelah berakhirnya perjanjian dituangkan dalam berita acara serah terima barang.
29. Setelah masa pemanfaatan berakhir, tanah serta bangunan dan fasilitas hasil kerjasama/ kemitraan ditetapkan status penggunaannya oleh Pengelola Barang.
30. Klasifikasi aset hasil kerjasama/kemitraan berubah dari "Aset Lainnya" menjadi "Aset Tetap" sesuai jenisnya setelah berakhirnya perjanjian dan telah ditetapkan status penggunaannya oleh Kepala Daerah.

#### **Pengukuran**

31. Bangun, Kelola, Serah (BKS) dicatat sebesar nilai aset yang diserahkan oleh pemerintah kepada pihak ketiga/investor untuk membangun aset BKS tersebut. Aset yang berada dalam BKS ini disajikan terpisah dari Aset Tetap.
32. Aset Bangun Kelola Serah yang harus disusutkan tetap disusutkan sesuai dengan metode penyusutan yang digunakan.
33. Penilaian atas penyerahan kembali aset BKS oleh pihak ketiga/investor kepada pemerintah daerah pada akhir masa perjanjian adalah sebagai berikut:
  - a. Untuk aset yang berasal dari pemerintah daerah dinilai sebesar nilai tercatat yang diserahkan pada saat aset tersebut dikerjasamakan dan disajikan kembali sebagai aset tetap.
  - b. Untuk aset yang dibangun oleh pihak ketiga dinilai sebesar harga wajar pada saat perolehan/penyerahan.
34. Aset kerjasama/kemitraan selain tanah harus dilakukan penyusutan selama masa kerja sama. Masa penyusutan aset kemitraan dalam rangka Bangun Guna Serah (BGS) melanjutkan masa penyusutan aset sebelum direklasifikasi menjadi aset kemitraan. Masa penyusutan aset

kemitraan dalam rangka Bangun Serah Guna (BSG) adalah selama masa kerjasama.

### **Penyajian dan pengungkapan**

35. Aset kerjasama/kemitraan disajikan dalam neraca sebagai aset lainnya. Dalam hal sebagian dari luas aset kemitraan (tanah dan atau gedung/bangunan), sesuai perjanjian, digunakan untuk kegiatan operasional SKPD, harus diungkapkan dalam CaLK.
36. Sehubungan dengan pengungkapan yang lazim untuk aset, pengungkapan berikut harus dibuat untuk aset kerjasama/kemitraan:
  - a) Klasifikasi aset yang membentuk aset kerjasama
  - b) Penentuan biaya perolehan aset kerjasama/kemitraan
  - c) Penentuan depresiasi/penyusutan aset kerjasama/kemitraan.
37. Setelah aset diserahkan dan ditetapkan penggunaannya, aset hasil kerjasama disajikan dalam neraca dalam klasifikasi aset tetap.

### **G. ASET TAK BERWUJUD**

38. Aset tidak berwujud adalah aset tetap yang secara fisik tidak dapat dinyatakan atau tidak mempunyai wujud fisik serta dimiliki untuk digunakan dalam menghasilkan barang atau jasa atau digunakan untuk tujuan lainnya termasuk hak atas kekayaan intelektual. Contoh aset tidak berwujud adalah *goodwill*, hak paten, hak cipta, hak merek, serta biaya riset dan pengembangan. Aset tidak berwujud dapat diperoleh melalui pembelian atau dapat dikembangkan sendiri oleh pemerintah daerah.
39. Aset tak berwujud harus memenuhi kriteria sebagai berikut :
  - a. dapat diidentifikasi dan dikendalikan oleh entitas;
  - b. mempunyai potensi manfaat ekonomi dimasa yang akan datang;
  - c. tidak memiliki wujud fisik, artinya aset tersebut tidak memiliki bentuk seperti halnya aset tetap.
40. Aset tak berwujud meliputi : *software* komputer, lisensi dan *franchise*, hak cipta (*copyright*), hak paten, *goodwill* dan hak lainnya, hasil riset dan pengembangan, dan aset tak berwujud lainnya.
41. *Software* komputer yang merupakan aset tak berwujud adalah *software* komputer yang dipergunakan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun dan bukan merupakan bagian tak terpisahkan dari *hardware* komputer tertentu. Jadi *software* ini adalah yang dapat digunakan di komputer lain.
42. Lisensi adalah izin yang diberikan oleh pemegang paten kepada pihak lain berdasarkan perjanjian pemberian hak untuk menikmati manfaat ekonomi dari suatu paten yang diberi perlindungan dalam jangka

waktu dan syarat tertentu.

43. Hak cipta adalah hak eksklusif bagi pencipta atau penerima hak untuk mengumumkan atau memperbanyak ciptaannya atau memberikan izin untuk itu dengan tidak mengurangi pembatasan-pembatasan menurut peraturan perundang-undangan.
44. Paten adalah hak eksklusif yang diberikan oleh negara kepada *inventor* (penemu) atas hasil invensi (temuan) di bidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak lain untuk melaksanakannya.
45. *Goodwill* adalah kelebihan nilai yang diakui oleh suatu entitas akibat adanya pembelian kepentingan/saham di atas nilai buku. *Goodwill* dihitung berdasarkan selisih antara nilai entitas berdasarkan pengakuan dari suatu transaksi peralihan/penjualan kepentingan/saham dengan nilai buku kekayaan bersih perusahaan.
46. Hasil kajian/penelitian yang termasuk dalam kategori aset tak berwujud adalah hasil kajian/penelitian yang memberikan manfaat jangka panjang, artinya suatu kajian atau penelitian tersebut dapat memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial di masa yang akan datang. Apabila hasil kajian tidak dapat diidentifikasi dan tidak memberikan manfaat ekonomis dan/atau sosial maka hasil kajian tersebut tidak dapat dikapitalisasi sebagai aset tidak berwujud.
47. Terdapat kemungkinan pengembangan suatu Aset Tak Berwujud yang diperoleh secara internal yang jangka waktu penyelesaiannya melebihi satu tahun anggaran atau pelaksanaan pengembangannya melewati tanggal pelaporan. Dalam hal terjadi seperti ini, maka atas pengeluaran yang telah terjadi dalam rangka pengembangan tersebut sampai dengan tanggal pelaporan harus diakui sebagai Aset Tak Berwujud Dalam Pengerjaan (*intangible asset-work in progress*), dan setelah pekerjaan selesai kemudian akan direklasifikasi menjadi Aset Tak Berwujud yang bersangkutan.
48. Aset Tak berwujud Lainnya merupakan jenis aset tak berwujud yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam jenis aset tak berwujud yang ada.

#### **Pengakuan**

49. Sesuatu diakui sebagai ATB jika dan hanya jika:
  - a. Kemungkinan besar diperkirakan manfaat ekonomi di masa datang yang diharapkan atau jasa potensial yang diakibatkan dari ATB tersebut akan mengalir kepada/dinikmati oleh entitas; dan
  - b. Biaya perolehan atau nilai wajarnya dapat diukur dengan andal.

#### **Pengukuran**

50. Aset Tak Berwujud diukur dengan harga perolehan, yaitu harga yang harus dibayar entitas untuk memperoleh suatu Aset Tak Berwujud hingga siap untuk digunakan dan Aset Tak Berwujud tersebut mempunyai manfaat ekonomi yang diharapkan dimasa datang atau jasa potensial yang melekat pada aset tersebut akan mengalir masuk kedalam entitas tersebut.
51. Terhadap Aset Tak Berwujud dilakukan amortisasi, kecuali atas Aset Tak Berwujud yang memiliki masa manfaat tak terbatas.
52. Perhitungan amortisasi aset tak berwujud dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus sesuai masa manfaat aset tak berwujud tersebut. Apabila masa manfaat aset tetap tak berwujud sulit diestimasi, perhitungan masa manfaat amortisasi ditetapkan selama 5 tahun.

#### **Penyajian dan Pengungkapan**

53. Hal-hal yang diungkapkan dalam Laporan Keuangan atas Aset Tak Berwujud antara lain sebagai berikut:
  - a. Masa manfaat dan metode amortisasi;
  - b. Nilai tercatat bruto, akumulasi amortisasi dan nilai sisa Aset Tak Berwujud; dan
  - c. Penambahan maupun penurunan nilai tercatat pada awal dan akhir periode, termasuk penghentian dan pelepasan Aset Tak Berwujud.
54. Disamping informasi-informasi di atas, laporan keuangan juga perlu mengungkapkan:
  - a. Alasan penentuan atau faktor-faktor penting penentuan masa manfaat suatu aset tidak berwujud;
  - b. Penjelasan, nilai tercatat, dan periode amortisasi yang tersisa dari setiap aset tidak berwujud yang material bagi laporan keuangan secara keseluruhan;
  - c. Keberadaan ATB yang dimiliki bersama.

#### **H. ASET LAIN-LAIN**

55. Pos Aset Lain-lain digunakan untuk mencatat aset lainnya yang tidak dapat dikelompokkan ke dalam Tagihan Penjualan Angsuran, Tuntutan Perbendaharaan, Tuntutan Ganti Rugi, Kemitraan dengan Pihak Ketiga dan Aset Tak Berwujud.
56. Termasuk dalam aset lain-lain adalah aset tetap yang dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah daerah karena hilang atau rusak berat sehingga tidak dapat dimanfaatkan lagi tetapi belum dihapuskan, atau aset tetap yang dipinjam pakai kepada unit pemerintah yang lain, atau aset yang telah diserahkan ke pihak lain tetapi belum ada dokumen



hibah atau serah terima atau dokumen sejenisnya.

57. Aset Lainnya diklasifikasikan lebih lanjut sebagaimana tercantum pada Bagan Akun Standar.

### **Pengakuan**

58. Pengakuan aset lain-lain diakui pada saat dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah dan direklasifikasikan ke dalam aset lain-lain.

### **Pengukuran**

59. Aset tetap yang dimaksudkan untuk dihentikan dari penggunaan aktif pemerintah direklasifikasi ke dalam Aset Lain-lain menurut nilai tercatatnya.
60. Aset lain – lain yang berasal dari reklasifikasi aset tetap disusutkan mengikuti kebijakan penyusutan aset tetap.
61. Proses penghapusan terhadap aset lain – lain dilakukan paling lama 12 bulan sejak direklasifikasi kecuali ditentukan lain menurut ketentuan perundang-undangan.

### **Penyajian dan pengungkapan**

62. Aset Lain-lain disajikan di dalam kelompok Aset Lainnya dan diungkapkan secara memadai di dalam CaLK.

Hal-hal yang perlu diungkapkan antara lain adalah faktor-faktor yang menyebabkan dilakukannya penghentian penggunaan, jenis aset tetap yang dihentikan penggunaannya, dan informasi lainnya yang relevan.

## **BAB VIII**

### **AKUNTANSI KEWAJIBAN**

#### **A. UMUM**

##### **Tujuan**

1. Tujuan Kebijakan Akun Kewajiban ini adalah mengatur perlakuan akuntansi kewajiban meliputi saat pengakuan, penentuan nilai tercatat dan biaya pinjaman yang dibebankan terhadap kewajiban tersebut.

##### **Ruang Lingkup**

2. Kebijakan akuntansi ini diterapkan untuk seluruh entitas pemerintah daerah yang menyajikan laporan keuangan untuk tujuan umum dan mengatur tentang perlakuan akuntansinya, termasuk pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan yang diperlukan.
3. Kebijakan akun kewajiban ini mengatur:
  - a. Akuntansi Kewajiban Pemerintah Kabupaten Malang termasuk kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang yang ditimbulkan dari Utang Dalam Negeri dan Utang Luar Negeri.
  - b. Perlakuan akuntansi untuk biaya yang timbul dari utang pemerintah.
4. Kebijakan Akun kewajiban ini diterapkan untuk seluruh entitas pelaporan dan entitas akuntansi, termasuk BLUD, tetapi tidak termasuk perusahaan daerah.

##### **Definisi**

5. **Kewajiban** adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah daerah.
6. **Debitur** adalah pihak yang menerima utang dari kreditur
7. **Kreditur** adalah pihak yang memberikan utang kepada debitur
8. **Kewajiban jangka panjang** adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu lebih dari 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
9. **Kewajiban jangka pendek** adalah kewajiban yang diharapkan dibayar dalam waktu 12 bulan setelah tanggal pelaporan.
10. **Utang Beban** adalah utang pemerintah daerah yang timbul karena pemerintah daerah mengikat kontrak pengadaan barang atau jasa dengan pihak ketiga yang pembayarannya akan dilakukan di kemudian hari atau sampai dengan tanggal pelaporan belum dilakukan pembayaran.
11. **Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)** adalah pungutan/potongan PFK yang dilakukan pemerintah daerah yang harus diserahkan kepada pihak lain.

12. **Pendapatan Diterima Dimuka** adalah kewajiban yang timbul karena adanya kas yang telah diterima tetapi sampai dengan tanggal neraca seluruh atau sebagian barang/jasa belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain.
13. **Nilai nominal** adalah nilai kewajiban pemerintah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah
14. Kewajiban menurut klasifikasinya dikelompokkan menjadi kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Klasifikasi atas kewajiban dirinci lebih lanjut pada Bagan Akun Standar

## **B. PENGAKUAN**

15. Kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sampai saat pelaporan, dan perubahan atas kewajiban tersebut mempunyai nilai penyelesaian yang dapat diukur dengan andal.
16. Kewajiban dapat timbul dari:
  - a. Transaksi dengan pertukaran (*exchange transactions*)
  - b. Transaksi tanpa pertukaran (*non-exchange transactions*), sesuai hukum yang berlaku dan kebijakan yang diterapkan belum lunas dibayar sampai dengan saat tanggal pelaporan
  - c. Kejadian yang berkaitan dengan pemerintah (*government-related events*)
  - d. Kejadian yang diakui pemerintah (*government-acknowledged events*).
17. Suatu transaksi dengan pertukaran timbul ketika masing masing pihak dalam transaksi tersebut mengorbankan dan menerima suatu nilai sebagai gantinya. Terdapat dua arus timbal balik atas sumber daya atau janji untuk menyediakan sumber daya. Dalam transaksi dengan pertukaran, kewajiban diakui ketika satu pihak menerima barang atau jasa sebagai ganti janji untuk memberikan uang atau sumber daya lain di masa depan.
18. Suatu transaksi tanpa pertukaran timbul ketika satu pihak dalam suatu transaksi menerima nilai tanpa secara langsung memberikan atau menjanjikan nilai sebagai gantinya. Hanya ada satu arah arus sumber daya atau janji. Untuk transaksi tanpa pertukaran, suatu kewajiban harus diakui atas jumlah terutang yang belum dibayar pada tanggal pelaporan. Beberapa jenis hibah dan program bantuan umum dan khusus kepada entitas pelaporan lainnya merupakan transaksi tanpa pertukaran.
19. Kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah adalah kejadian yang tidak didasari transaksi namun berdasarkan adanya interaksi antara pemerintah dan lingkungannya. Kejadian tersebut mungkin berada di luar kendali pemerintah. Secara umum suatu kewajiban diakui, dalam hubungannya dengan kejadian yang berkaitan dengan Pemerintah Daerah, dengan basis yang sama dengan kejadian yang timbul dari transaksi dengan pertukaran.

20. Pada saat pemerintah secara tidak sengaja menyebabkan kerusakan pada kepemilikan pribadi maka kejadian tersebut menciptakan kewajiban, sepanjang hukum yang berlaku dan kebijakan yang ada memungkinkan bahwa pemerintah akan membayar kerusakan, dan sepanjang jumlah pembayarannya dapat diestimasi dengan andal. Contoh kejadian ini adalah kerusakan tak sengaja terhadap kepemilikan pribadi yang disebabkan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan pemerintah.
21. Kejadian yang diakui Pemerintah adalah kejadian-kejadian yang tidak didasarkan pada transaksi namun kejadian tersebut mempunyai konsekuensi keuangan bagi pemerintah karena pemerintah memutuskan untuk merespon kejadian tersebut. Pemerintah mempunyai tanggung jawab luas untuk menyediakan kesejahteraan publik. Untuk itu, Pemerintah sering diasumsikan bertanggung jawab terhadap satu kejadian yang sebelumnya tidak diatur dalam peraturan formal yang ada. Konsekuensinya, biaya yang timbul dari berbagai kejadian, yang disebabkan oleh entitas nonpemerintah dan bencana alam, pada akhirnya menjadi tanggung jawab pemerintah. Namun biaya-biaya tersebut belum dapat memenuhi definisi kewajiban sampai pemerintah secara formal mengakuinya sebagai tanggung jawab keuangan pemerintah, dan atas biaya yang timbul sehubungan dengan kejadian tersebut telah terjadi transaksi dengan pertukaran atau tanpa pertukaran.

### **C. PENGUKURAN**

22. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
23. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban Pemerintah Daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
24. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos.

### **D. KEBIJAKAN AKUN KEWAJIBAN JANGKA PENDEK**

25. Suatu kewajiban diklasifikasikan sebagai kewajiban jangka pendek jika diharapkan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.
26. Kewajiban jangka pendek dapat dikategorikan dengan cara yang sama seperti aset lancar. Kewajiban jangka pendek, seperti utang transfer pemerintah atau utang kepada pegawai merupakan suatu bagian yang akan menyerap aset lancar dalam tahun pelaporan berikutnya.

27. Kewajiban jangka pendek di PPKD terdiri atas:
  - a. Utang kepada Pihak Ketiga;
  - b. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
  - c. Utang Bunga;
  - d. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang;
  - e. Utang Beban; dan
  - f. Utang Jangka Pendek Lainnya.
28. Kewajiban jangka pendek di SKPD terdiri atas:
  - a. Utang kepada Pihak Ketiga;
  - b. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK);
  - c. Pendapatan Diterima Dimuka;
  - d. Utang Beban; dan
  - e. Utang Jangka Pendek Lainnya.
29. Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK), terdiri dari:
  - a. Utang Taspen;
  - b. Utang Askes ;
  - c. Utang PPh Pusat;
  - d. Utang PPN Pusat;
  - e. Utang Taperum; dan
  - f. Utang Perhitungan Pihak Ketiga Lainnya.
30. Utang Bunga, terdiri dari:
  - a. Utang Bunga kepada Pemerintah Pusat;
  - b. Utang Bunga kepada Daerah Otonom Lainnya;
  - c. Utang Bunga kepada BUMN/BUMD;
  - d. Utang Bunga kepada Bank/Lembaga Keuangan ;
  - e. Utang Bunga Dalam Negeri Lainnya;
  - f. Utang Bunga Luar Negeri.
31. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang, terdiri dari:
  - a. Utang Bank;
  - b. Utang Obligasi;
  - c. Utang kepada Pemerintah Pusat;
  - d. Utang kepada Pemerintah Provinsi;
  - e. Utang kepada Pemerintah Kabupaten/Kota lain.
32. Pendapatan Diterima Dimuka, terdiri dari:
  - a. Setoran Kelebihan Pembayaran Kepada Pihak III;
  - b. Uang Muka Penjualan Produk Pemerintah Daerah Dari Pihak III;
  - c. Uang Muka Lelang Penjualan Aset Daerah.
33. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun.

### **Pengakuan**

34. Kewajiban jangka pendek diakui pada saat prestasi diterima oleh Pemerintah Daerah namun belum dilakukan pembayaran dan atau pada saat kewajiban tersebut timbul.
35. Pada saat pemerintah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.
36. Utang perhitungan fihak ketiga, diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh Bendahara Umum Daerah (BUD) atas pengeluaran dari Kas Daerah untuk pembayaran seperti gaji dan tunjangan serta pengadaan barang dan jasa.
37. Utang bunga sebagai bagian dari kewajiban atas pokok utang berupa kewajiban bunga atau *commitment fee* yang telah terjadi dan belum dibayar. Pada dasarnya berakumulasi seiring dengan berjalannya waktu, sehingga untuk kepraktisan utang bunga diakui pada akhir periode pelaporan.
38. Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang, diakui pada saat reklasifikasi kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam 12 bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi, kecuali bagian lancar hutang jangka panjang yang akan didanai kembali. Termasuk dalam Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang adalah utang jangka panjang yang persyaratan tertentu telah dilanggar sehingga kewajiban itu menjadi kewajiban jangka pendek.
39. Pendapatan Diterima Dimuka, diakui pada saat kas telah diterima dari pihak ketiga tetapi belum ada penyerahan barang atau jasa oleh pemerintah daerah.
40. Utang Beban, diakui pada saat:
  - a. Beban secara peraturan perundang-undangan telah terjadi tetapi sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar.
  - b. Terdapat tagihan dari pihak ketiga yang biasanya berupa surat penagihan atau *invoice* kepada pemerintah daerah terkait penyerahan barang dan jasa tetapi belum diselesaikan pembayarannya oleh pemerintah daerah.
  - c. Barang yang dibeli sudah diterima tetapi belum dibayar.
41. Utang kepada pihak ketiga diakui pada saat penyusunan laporan keuangan apabila :
  - a. barang yang dibeli sudah diterima, atau
  - b. jasa/bagian jasa sudah diserahkan sesuai perjanjian, atau
  - c. sebagian/seluruh fasilitas atau peralatan tersebut telah diselesaikan sebagaimana dituangkan dalam berita acara kemajuan pekerjaan/serah terima.
42. Utang jangka pendek lainnya diakui pada saat terdapat/timbulnya klaim kepada pemerintah daerah namun belum ada pembayaran sampai dengan tanggal pelaporan.

43. Utang Transfer yang terjadi karena kesalahan tujuan dan/atau jumlah transfer merupakan kewajiban jangka pendek yang harus diakui pada saat penyusunan laporan keuangan.
44. Utang Transfer terjadi akibat realisasi penerimaan melebihi proyeksi penerimaan diakui pada saat jumlah definitif diketahui berdasarkan Berita Acara Rekonsiliasi.

#### **Pengukuran**

45. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
46. Nilai nominal atas kewajiban mencerminkan nilai kewajiban pemerintah daerah pada saat pertama kali transaksi berlangsung seperti nilai yang tertera pada lembar surat utang pemerintah. Aliran ekonomi setelahnya, seperti transaksi pembayaran, perubahan penilaian dikarenakan perubahan kurs valuta asing, dan perubahan lainnya selain perubahan nilai pasar, diperhitungkan dengan menyesuaikan nilai tercatat kewajiban tersebut.
47. Penggunaan nilai nominal dalam menilai kewajiban mengikuti karakteristik dari masing-masing pos. Paragraf berikut menguraikan penerapan nilai nominal untuk masing-masing pos kewajiban pada laporan keuangan.

#### **Utang Kepada Pihak Ketiga (*Account Payable*)**

48. Utang kepada Pihak Ketiga berasal dari kontrak atau perolehan barang/jasa yang sampai dengan tanggal pelaporan belum dibayar. Utang kepada Pihak Ketiga pada umumnya merupakan utang jangka pendek yang harus segera dibayar setelah barang/jasa diterima.
49. Pada saat Pemerintah Daerah menerima hak atas barang, termasuk barang dalam perjalanan yang telah menjadi haknya, pemerintah harus mengakui kewajiban atas jumlah yang belum dibayarkan untuk barang tersebut.
50. Bila kontraktor membangun fasilitas atau peralatan sesuai dengan spesifikasi yang ada pada kontrak perjanjian dengan Pemerintah Daerah, jumlah yang dicatat harus berdasarkan realisasi fisik kemajuan pekerjaan sesuai dengan berita acara kemajuan pekerjaan.

#### **Utang Transfer**

51. Utang transfer adalah kewajiban suatu entitas pelaporan untuk melakukan pembayaran kepada entitas lain sebagai akibat ketentuan perundang-undangan.
52. Utang transfer diakui dan dinilai sesuai dengan peraturan yang berlaku.

### **Utang Bunga (*Accrued Interest*)**

53. Utang Bunga timbul karena pemerintah mempunyai utang jangka pendek yang antara lain berupa SPN, utang jangka panjang yang berupa utang luar negeri, utang obligasi negara, utang jangka panjang sektor perbankan, dan utang jangka panjang lainnya. Atas utang-utang tersebut terkandung unsur biaya berupa bunga yang harus dibayarkan kepada pemegang surat-surat utang dimaksud.
54. Utang bunga atas utang Pemerintah Daerah harus dicatat sebesar biaya bunga yang telah terjadi dan belum dibayar. Bunga dimaksud dapat berasal dari utang Pemerintah Daerah baik dari dalam maupun luar negeri. Utang bunga atas utang Pemerintah Daerah yang belum dibayar harus diakui pada setiap akhir periode pelaporan sebagai bagian dari kewajiban yang berkaitan.
55. Pengukuran dan penyajian utang bunga di atas juga berlaku untuk sekuritas pemerintah yang diterbitkan oleh Pemerintah Daerah dalam bentuk dan substansi yang sama dengan SUN (Surat Utang Negara).

### **Utang Perhitungan Fihak Ketiga (PFK)**

56. Utang PFK adalah utang Pemerintah Daerah kepada pihak lain yang disebabkan kedudukan Pemerintah Daerah sebagai pemotong pajak atau pungutan lainnya seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Iuran Askes, Taspen dan Taperum.
57. Utang PFK diakui pada saat dilakukan pemotongan oleh BUD atas pengeluaran dari kas daerah untuk pembayaran tertentu, tetapi demi kepraktisan diakui pada setiap akhir periode pelaporan.
58. Termasuk dalam kelompok utang PFK adalah potongan-potongan pajak (PPN dan PPh) yang dipungut oleh Bendahara Pengeluaran namun belum disetorkan ke Kas Negara sampai dengan saat tanggal pelaporan.
59. Pada akhir periode pelaporan, saldo pungutan/potongan berupa PFK yang belum disetorkan kepada pihak lain harus dicatat pada laporan keuangan sebesar jumlah yang masih harus disetorkan.

### **Bagian Lancar Utang Jangka Panjang**

60. Bagian Lancar Utang Jangka Panjang merupakan bagian utang jangka panjang yang akan jatuh tempo dan diharapkan akan dibayar dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca.
61. Akun ini diakui pada saat melakukan reklasifikasi pinjaman jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal neraca pada setiap akhir periode akuntansi.
62. Nilai yang dicantumkan dalam laporan keuangan untuk bagian lancar utang jangka panjang adalah jumlah yang akan jatuh tempo dalam waktu 12 (dua belas) bulan setelah tanggal pelaporan.



**Pendapatan diterima dimuka**

63. Pendapatan diterima dimuka dinilai sebesar kas yang diterima atas barang/jasa yang belum diserahkan oleh pemerintah daerah kepada pihak lain sampai dengan tanggal neraca.

**Utang Beban**

64. Utang Beban diakui sebesar beban yang belum dibayar oleh pemerintah daerah sesuai dengan perjanjian atau perikatan sampai dengan tanggal neraca.

**Kewajiban Lancar Lainnya (*Other Current Liabilities*)**

65. Kewajiban lancar lainnya merupakan kewajiban lancar yang tidak termasuk dalam kategori yang ada. Termasuk dalam kewajiban lancar lainnya tersebut adalah biaya yang masih harus dibayar pada saat laporan keuangan disusun. Pengukuran untuk masing-masing item disesuaikan dengan karakteristik masing-masing pos tersebut.

**E. KEBIJAKAN AKUNTANSI KEWAJIBAN JANGKA PANJANG**

66. Kewajiban jangka panjang biasanya muncul sebagai akibat dari pembiayaan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah untuk menutup defisit anggarannya. Secara umum kewajiban jangka panjang adalah semua kewajiban Pemerintah Daerah yang waktu jatuh temponya lebih dari 12 bulan sejak tanggal pelaporan.

67. Kewajiban Jangka Panjang terdiri dari :

- a. Utang Dalam Negeri;
- b. Utang Jangka Panjang Lainnya;

68. Utang Dalam Negeri, terdiri dari:

- a. Utang Dalam Negeri Sektor Perbankan;
- b. Utang Dalam Negeri – Obligasi;
- c. Utang Jangka Panjang Lainnya.

**Pengakuan**

69. Kewajiban jangka panjang diakui pada saat dana pinjaman diterima oleh pemerintah daerah atau dikeluarkan oleh kreditur sesuai dengan kesepakatan, dan/atau pada saat kewajiban timbul

70. Pengakuan terhadap pos-pos kewajiban jangka panjang adalah saat ditandatanganinya kesepakatan perjanjian utang antara pemerintah daerah dengan Sektor Perbankan/ Sektor Lembaga Keuangan Non Bank/ Pemerintah Pusat atau saat diterimanya uang kas dari hasil penjualan obligasi pemerintah daerah.

**Pengukuran**

71. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.

### **Utang Pemerintah yang tidak Diperjualbelikan (*Non-Traded Debt*)**

72. Nilai nominal atas utang pemerintah yang tidak diperjualbelikan (*non-traded debt*) merupakan kewajiban entitas kepada pemberi utang sebesar pokok utang dan bunga sesuai yang diatur dalam kontrak perjanjian dan belum diselesaikan pada tanggal pelaporan.
73. Contoh dari utang pemerintah yang tidak dapat diperjualbelikan adalah pinjaman bilateral, multilateral, dan lembaga keuangan internasional seperti IMF, World Bank, ADB dan lainnya. Bentuk hukum dari pinjaman ini biasanya dalam bentuk perjanjian pinjaman (*loan agreement*).
74. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga tetap, penilaian dapat menggunakan skedul pembayaran (*payment schedule*) menggunakan tarif bunga tetap. Untuk utang pemerintah dengan tarif bunga variabel, misalnya tarif bunga dihubungkan dengan satu instrumen keuangan atau dengan satu indeks lainnya, penilaian utang pemerintah menggunakan prinsip yang sama dengan tarif bunga tetap, kecuali tarif bunganya diestimasi secara wajar berdasarkan data-data sebelumnya dan observasi atas instrumen keuangan yang ada.

### **Utang Pemerintah yang Diperjual belikan (*Traded Debt*)**

75. Utang Pemerintah Daerah yang dapat diperjualbelikan biasanya dalam bentuk sekuritas utang pemerintah (*government debt securities*) yang dapat memuat ketentuan mengenai nilai utang pada saat jatuh tempo.
76. Jenis sekuritas utang Pemerintah Daerah harus dinilai sebesar nilai pari (*original face value*) dengan memperhitungkan diskonto atau premium yang belum diamortisasi. Sekuritas utang pemerintah yang dijual sebesar nilai pari tanpa diskonto ataupun premium harus dinilai sebesar nilai pari. Sekuritas yang dijual dengan harga diskonto akan bertambah nilainya selama periode penjualan dan jatuh tempo; sedangkan sekuritas yang dijual dengan harga premium nilainya akan berkurang.
77. Sekuritas utang Pemerintah Daerah yang mempunyai nilai pada saat jatuh tempo atau pelunasan, harus dinilai berdasarkan nilai yang harus dibayarkan pada saat jatuh tempo bila dijual dengan nilai pari. Bila pada saat transaksi awal, instrument pinjaman Pemerintah Daerah yang dapat diperjualbelikan tersebut dijual di atas atau di bawah pari, maka penilaian selanjutnya memperhitungkan amortisasi atas diskonto atau premium yang ada. Amortisasi atas diskonto atau premium menggunakan metode garis lurus.

### **Perubahan Valuta Asing**

78. Utang Pemerintah Daerah dalam mata uang asing dicatat dengan menggunakan kurs tengah bank sentral saat terjadinya transaksi.
79. Kurs tunai yang berlaku pada tanggal transaksi sering disebut kurs spot (*spot rate*). Untuk alasan praktis, suatu kurs yang mendekati kurs tanggal transaksi sering digunakan, misalnya rata-rata kurs tengah bank sentral selama seminggu atau sebulan digunakan untuk seluruh transaksi pada periode tersebut. Namun, jika kurs berfluktuasi secara signifikan, penggunaan kurs rata-rata untuk suatu periode tidak dapat diandalkan.

80. Pada setiap tanggal neraca pos utang pemerintah dalam mata uang asing dilaporkan ke dalam mata uang rupiah dengan menggunakan kurs tengah bank sentral pada tanggal neraca.
81. Selisih penjabaran pos utang pemerintah dalam mata uang asing antara tanggal transaksi dan tanggal neraca dicatat sebagai kenaikan atau penurunan ekuitas periode berjalan.
82. Konsekuensi atas pencatatan dan pelaporan kewajiban dalam mata uang asing akan mempengaruhi pos pada Neraca untuk kewajiban yang berhubungan dan ekuitas dana pada entitas pelaporan.
83. Apabila suatu transaksi dalam mata uang asing timbul dan diselesaikan dalam periode yang sama, maka seluruh selisih kurs tersebut diakui pada periode tersebut. Namun jika timbul dan diselesaikannya suatu transaksi berada dalam beberapa periode akuntansi yang berbeda, maka selisih kurs harus diakui untuk setiap periode akuntansi dengan memperhitungkan perubahan kurs untuk masing-masing periode.

#### **Penyelesaian Kewajiban Sebelum Jatuh Tempo**

84. Untuk sekuritas utang pemerintah yang diselesaikan sebelum jatuh tempo karena adanya fitur untuk ditarik (*call feature*) oleh penerbit dari sekuritas tersebut atau karena memenuhi persyaratan untuk penyelesaian oleh permintaan pemegangnya maka selisih antara harga perolehan kembali dan nilai tercatat netonya harus disajikan pada Laporan Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian dari pos kewajiban yang berkaitan.
85. Apabila harga perolehan kembali adalah sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo dianggap sebagai penyelesaian utang secara normal, yaitu dengan menyesuaikan jumlah kewajiban dan aset yang berhubungan.
86. Apabila harga perolehan kembali tidak sama dengan nilai tercatat (*carrying value*) maka, selain penyesuaian jumlah kewajiban dan aset yang terkait, jumlah perbedaan yang ada juga disajikan dalam Laporan Operasional pada pos Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional dan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

#### **Restrukturisasi Utang**

87. Dalam restrukturisasi utang melalui modifikasi persyaratan utang, debitur harus mencatat dampak restrukturisasi secara prospektif sejak saat restrukturisasi dilaksanakan dan tidak boleh mengubah nilai tercatat utang pada saat restrukturisasi kecuali jika nilai tercatat tersebut melebihi jumlah pembayaran kas masa depan yang ditetapkan dengan persyaratan baru. Informasi restrukturisasi ini harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang terkait.

88. Restrukturisasi dapat berupa :
- a. Pembiayaan kembali yaitu mengganti utang lama termasuk tunggakan dengan utang baru; atau
  - b. Penjadwalan ulang atau modifikasi persyaratan utang yaitu mengubah persyaratan dan kondisi kontrak perjanjian yang ada. Penjadwalan utang dapat berbentuk:
    - 1) Perubahan jadwal pembayaran,
    - 2) Penambahan masa tenggang, atau
    - 3) Menjadwalkan kembali rencana pembayaran pokok dan bunga yang jatuh tempo dan/atau tertunggak.
89. Jumlah bunga harus dihitung dengan menggunakan tingkat bunga efektif konstan dikalikan dengan nilai tercatat utang pada awal setiap periode antara saat restrukturisasi sampai dengan saat jatuh tempo. Tingkat bunga efektif yang baru adalah sebesar tingkat diskonto yang dapat menyamakan nilai tunai jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru (tidak termasuk utang kontinjen) dengan nilai tercatat. Berdasarkan tingkat bunga efektif yang baru akan dapat menghasilkan jadwal pembayaran yang baru dimulai dari saat restrukturisasi sampai dengan jatuh tempo.
90. Informasi mengenai tingkat bunga efektif yang lama dan yang baru harus disajikan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
91. Jika jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana ditetapkan dalam persyaratan baru utang termasuk pembayaran untuk bunga maupun untuk pokok utang lebih rendah dari nilai tercatat, maka debitur harus mengurangi nilai tercatat utang ke jumlah yang sama dengan jumlah pembayaran kas masa depan sebagaimana yang ditentukan dalam persyaratan baru. Hal tersebut harus diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian pengungkapan dari pos kewajiban yang berkaitan.
92. Suatu entitas tidak boleh mengubah nilai tercatat utang sebagai akibat dari restrukturisasi utang yang menyangkut pembayaran kas masa depan yang tidak dapat ditentukan, selama pembayaran kas masa depan maksimum tidak melebihi nilai tercatat utang.
93. Jumlah bunga atau pokok utang menurut persyaratan baru dapat merupakan kontinjen, tergantung peristiwa atau keadaan tertentu. Sebagai contoh, debitur mungkin dituntut untuk membayar jumlah tertentu jika kondisi keuangannya membaik sampai tingkat tertentu dalam periode tertentu. Untuk menentukan jumlah tersebut maka harus mengikuti prinsip prinsip yang diatur pada akuntansi kontinjensi yang tidak diatur dalam kebijakan ini. Prinsip yang sama berlaku untuk pembayaran kas masa depan yang seringkali harus diestimasi.

### **Biaya-Biaya Yang Berhubungan Dengan Utang Pemerintah Daerah**

94. Biaya-biaya yang berhubungan dengan utang Pemerintah Daerah adalah biaya bunga dan biaya lainnya yang timbul dalam kaitan dengan peminjaman dana. Biaya-biaya dimaksud meliputi:
- a. Bunga dan provisi atas penggunaan dana pinjaman, baik pinjaman jangka pendek maupun jangka panjang;
  - b. *Commitment fee* atas dana pinjaman yang belum ditarik;
  - c. Amortisasi diskonto atau premium yang terkait dengan pinjaman,
  - d. Amortisasi kapitalisasi biaya yang terkait dengan perolehan pinjaman seperti biaya konsultan, ahli hukum, dan sebagainya.
  - e. Perbedaan nilai tukar pada pinjaman dengan mata uang asing sejauh hal tersebut diperlakukan sebagai penyesuaian atas biaya bunga.
95. Biaya pinjaman yang secara langsung dapat diatribusikan dengan perolehan atau produksi suatu aset tertentu (*qualifying asset*) harus dikapitalisasi sebagai bagian dari biaya perolehan aset tertentu tersebut.
96. Apabila bunga pinjaman dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka biaya pinjaman tersebut harus dikapitalisasi terhadap aset tertentu tersebut. Apabila biaya pinjaman tersebut tidak dapat diatribusikan secara langsung dengan aset tertentu, maka kapitalisasi biaya pinjaman ditentukan berdasarkan penjelasan pada paragraf 97.
97. Dalam keadaan tertentu sulit untuk mengidentifikasi adanya hubungan langsung antara pinjaman tertentu dengan perolehan suatu aset tertentu dan untuk menentukan bahwa pinjaman tertentu tidak perlu ada apabila perolehan aset tertentu tidak terjadi. Misalnya, apabila terjadi sentralisasi pendanaan lebih dari satu kegiatan/proyek pemerintah. Kesulitan juga dapat terjadi bila suatu entitas menggunakan beberapa jenis sumber pembiayaan dengan tingkat bunga yang berbeda-beda. Dalam hal ini, sulit untuk menentukan jumlah biaya pinjaman yang dapat secara langsung diatribusikan, sehingga diperlukan pertimbangan profesional (*professional judgement*) untuk menentukan hal tersebut.
98. Apabila suatu dana dari pinjaman yang tidak secara khusus digunakan untuk perolehan aset maka biaya pinjaman yang harus dikapitalisasi ke aset tertentu harus dihitung berdasarkan rata rata tertimbang (*weighted average*) atas akumulasi biaya seluruh aset tertentu yang berkaitan selama periode pelaporan.

### **F. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

99. Pengungkapan Kewajiban dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), sekurang-kurangnya meliputi hal-hal sebagai berikut:

- a. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
- b. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah daerah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
- c. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
- d. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
  - 1) Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:
    - a) Pengurangan pinjaman;
    - b) Modifikasi persyaratan utang;
    - c) Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
    - d) Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
    - e) Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman; dan
    - f) Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
  - 2) Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
  - 3) Biaya pinjaman:
    - a) Perlakuan biaya pinjaman;
    - b) Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan; dan
    - c) Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

## **BAB IX**

### **AKUNTANSI EKUITAS**

#### **A. UMUM**

##### **Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akuntansi ekuitas adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas ekuitas dana dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

##### **Ruang Lingkup**

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi ekuitas yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual oleh entitas akuntansi dan entitas pelaporan termasuk BLUD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### **B. DEFINISI**

3. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah pada tanggal laporan.

#### **C. KLASIFIKASI**

4. Ekuitas diklasifikasikan ke dalam :
  - a. Ekuitas; dan
  - b. Ekuitas SAL;

#### **D. PENGUKURAN**

5. Saldo Ekuitas berasal dari Ekuitas awal ditambah (dikurang) oleh Surplus/Defisit LO dan perubahan lainnya seperti koreksi nilai persediaan, selisih revaluasi Aset Tetap, dan lain-lain
6. Ekuitas SAL digunakan untuk mencatat akun perantara dalam rangka penyusunan Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL mencakup antara lain Estimasi Pendapatan, Estimasi Penerimaan Pembiayaan, Apropriasi Belanja, Apropriasi Pengeluaran Pembiayaan, dan Estimasi Perubahan SAL, Surplus/Defisit - LRA.
7. Kenaikan atau penurunan setiap akun dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Perubahan SAL akan menaikkan atau menurunkan Ekuitas SAL.

## **BAB X**

### **AKUNTANSI PENDAPATAN LRA**

#### **A. UMUM**

##### **Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akun Pendapatan LRA adalah menetapkan dasar-dasar penyajian realisasi dan anggaran pendapatan pada entitas akuntansi dan entitas pelaporan dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perbandingan antara anggaran dan realisasi pendapatan menunjukkan tingkat ketercapaian target-target yang telah disepakati antara legislatif dan eksekutif sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

##### **Ruang Lingkup**

3. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan-LRA dalam penyusunan laporan realisasi anggaran.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### **Definisi**

5. **Pendapatan-LRA** adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah yang menambah Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.
6. **Rekening Kas Umum Daerah** adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh gubernur/bupati/walikota untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.
7. **Saldo Anggaran Lebih** adalah gunggung saldo yang berasal dari akumulasi SiLPA/SiKPA tahun-tahun anggaran sebelumnya dan tahun berjalan serta penyesuaian lain yang diperkenankan.



**B. PENGAKUAN**

8. Pendapatan-LRA diakui pada saat:
  - a. Pendapatan telah diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
  - b. Pendapatan telah diterima oleh Bendahara Penerimaan dan hingga tanggal pelaporan belum disetorkan ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan ketentuan penerimaan tersebut telah disahkan oleh BUD.
  - c. Pendapatan telah diterima oleh BLUD dan digunakan langsung tanpa disetor ke Rekening Kas Umum Daerah, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD untuk dicatat sebagai pendapatan daerah.
  - d. Pendapatan yang berasal dari hibah langsung dalam/luar negeri yang digunakan untuk mendanai pengeluaran entitas telah diterima, dengan syarat entitas penerima wajib melaporkannya kepada BUD.
  - e. Pendapatan yang diterima entitas lain di luar entitas pemerintah berdasarkan otoritas yang diberikan oleh BUD, dan BUD mengakuinya sebagai pendapatan.

**C. PENGUKURAN**

9. Pendapatan-LRA diukur dan dicatat berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
10. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LRA bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat dianggarkan terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
11. Pengecualian azas bruto dapat terjadi jika penerimaan kas dari pendapatan tersebut lebih mencerminkan aktivitas pihak lain dari pada Pemerintah Daerah atau penerimaan kas tersebut berasal dari transaksi yang perputarannya cepat, volume transaksi banyak dan jangka waktunya singkat
12. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

**D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

13. Pendapatan-LRA disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan basis kas sesuai dengan klasifikasi dalam BAS.
14. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan-LRA adalah :
  - a. penerimaan pendapatan tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
  - b. penjelasan mengenai pendapatan yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
  - c. penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah; dan
  - d. informasi lainnya yang dianggap perlu.

## **BAB XI**

### **AKUNTANSI PENDAPATAN LO**

#### **A. UMUM**

##### **Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akuntansi ini adalah untuk menetapkan dasar-dasar penyajian pendapatan dalam Laporan Operasional untuk pemerintah daerah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

##### **Ruang Lingkup**

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi Pendapatan-LO yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi/pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### **Definisi**

4. **Pendapatan-LO** adalah hak pemerintah daerah yang diakui sebagai penambah ekuitas dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan dan tidak perlu dibayar kembali.
5. **Ekuitas** adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

#### **B. PENGAKUAN**

6. Pendapatan-LO diakui pada saat:
  - a. Timbulnya hak atas pendapatan (*earned*) atau
  - b. Pendapatan direalisasi yaitu aliran masuk sumber daya ekonomi (*realized*).
7. Pendapatan-LO yang diperoleh berdasarkan peraturan perundang-undangan diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih pendapatan.
8. Pendapatan-LO yang diperoleh sebagai imbalan atas suatu pelayanan yang telah selesai diberikan berdasarkan peraturan perundang-undangan, diakui pada saat timbulnya hak untuk menagih imbalan.

9. Pendapatan-LO yang diakui pada saat direalisasi adalah hak yang telah diterima oleh pemerintah tanpa terlebih dahulu adanya penagihan.
10. Dalam hal Badan Layanan Umum Daerah, pendapatan-LO diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai Badan Layanan Umum.
11. Pengakuan Pendapatan-LO pada PPKD adalah :
  - a. **Pendapatan Transfer**  
Pusat akan mengeluarkan ketetapan mengenai jumlah dana transfer yang akan diterima oleh Pemerintah Daerah. Namun demikian ketetapan pemerintah belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan LO, mengingat kepastian pendapatan tergantung pada persyaratan-persyaratan sesuai peraturan perundangan penyaluran alokasi tersebut. Untuk itu pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan diterimanya kas pada Rekening Kas Umum Daerah. Walaupun demikian, pendapatan transfer dapat diakui pada saat terbitnya peraturan mengenai penetapan alokasi, jika itu terkait dengan kurang salur.
  - b. **Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah**  
Merupakan kelompok pendapatan lain yang tidak termasuk dalam kategori pendapatan sebelumnya. Lain-Lain Pendapatan Daerah yang Sah pada PPKD, antara lain meliputi Pendapatan Hibah baik dari Pemerintah, Pemerintah Daerah Lainnya, Badan/Lembaga/Organisasi Swasta Dalam Negeri, maupun Kelompok Masyarakat/Perorangan. Naskah Perjanjian Hibah yang ditandatangani belum dapat dijadikan dasar pengakuan pendapatan LO mengingat adanya proses dan persyaratan untuk realisasi pendapatan hibah tersebut.
12. Pengakuan Pendapatan-LO pada SKPD adalah:
 

Pendapatan Asli Daerah merupakan pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan Peraturan Perundang-Undangan. Pendapatan tersebut dapat dikelompokkan ke dalam tiga kategori, yaitu PAD Melalui Penetapan, PAD Tanpa Penetapan, dan PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan.

  - a. **PAD Melalui Penetapan**  
Kelompok pendapatan pajak yang didahului oleh penerbitan Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP Daerah) untuk kemudian dilakukan pembayaran oleh wajib pajak yang bersangkutan. Pendapatan Pajak ini diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.  
PAD yang masuk ke dalam kategori ini adalah Tuntutan Ganti Kerugian Daerah, Pendapatan Denda atas Keterlambatan Pelaksanaan Pekerjaan, Pendapatan Denda Pajak, dan Pendapatan Denda Retribusi. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika telah diterbitkan Surat Ketetapan atas pendapatan terkait.

b. PAD Tanpa Penetapan

Kelompok pendapatan pajak yang didahului dengan penghitungan sendiri oleh wajib pajak (self assessment) dan dilanjutkan dengan pembayaran oleh wajib pajak berdasarkan perhitungan tersebut. Selanjutnya, dilakukan pemeriksaan terhadap nilai pajak yang dibayar apakah sudah sesuai, kurang atau lebih bayar untuk kemudian dilakukan penetapan. Pendapatan Pajak ini diakui ketika telah diterbitkan penetapan berupa Surat Ketetapan (SK) atas pendapatan terkait.

Selain pendapatan pajak tersebut di atas, PAD yang masuk ke dalam kategori ini antara lain Penerimaan Jasa Giro, Pendapatan Bunga Deposito, Komisi, Potongan dan Selisih Nilai Tukar Rupiah, Pendapatan dari Pengembalian, Fasilitas Sosial dan Fasilitas Umum, Pendapatan dari Penyelenggaraan Pendidikan dan Pelatihan, Pendapatan dari Angsuran/Cicilan Penjualan, dan Hasil dari Pemanfaatan Kekayaan Daerah. Pendapatan-pendapatan tersebut diakui ketika pihak terkait telah melakukan pembayaran langsung ke Rekening Kas Umum Daerah.

c. PAD dari Hasil Eksekusi Jaminan

Pendapatan hasil eksekusi jaminan diakui saat pihak ketiga tidak menunaikan kewajibannya. Pada saat tersebut, SKPD akan mengeksekusi uang jaminan yang sebelumnya telah disetorkan, dan mengakuinya sebagai pendapatan. Pengakuan pendapatan ini dilakukan pada saat dokumen eksekusi yang sah telah diterbitkan

### C. PENGUKURAN

13. Pendapatan-LO dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan pendapatan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).
14. Dalam hal besaran pengurang terhadap pendapatan-LO bruto (biaya) bersifat variabel terhadap pendapatan dimaksud dan tidak dapat diestimasi terlebih dahulu dikarenakan proses belum selesai, maka asas bruto dapat dikecualikan.
15. Pendapatan-LO dari transaksi pertukaran diukur dengan menggunakan harga sebenarnya (actual price) yang diterima ataupun menjadi tagihan sesuai dengan perjanjian yang telah membentuk harga. Pendapatan-LO dari transaksi pertukaran harus diakui pada saat barang atau jasa diserahkan kepada masyarakat ataupun entitas pemerintah lainnya dengan harga tertentu yang dapat diukur secara

andal.

16. Pendapatan-LO operasional non pertukaran, diukur sebesar aset yang diperoleh dari transaksi non pertukaran yang pada saat perolehan tersebut diukur dengan nilai wajar
17. Pengembalian yang sifatnya normal dan berulang (*recurring*) atas pendapatan-LO pada periode penerimaan maupun pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang pendapatan.
18. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode penerimaan pendapatan dibukukan sebagai pengurang pendapatan pada periode yang sama.
19. Koreksi dan pengembalian yang sifatnya tidak berulang (*non-recurring*) atas pendapatan-LO yang terjadi pada periode sebelumnya dibukukan sebagai pengurang ekuitas pada periode ditemukannya koreksi dan pengembalian tersebut.
20. Pendapatan dalam mata uang asing diukur dan dicatat pada tanggal transaksi menggunakan kurs tengah Bank Indonesia.

#### **D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

21. Pendapatan-LO disajikan dalam Laporan Operasional (LO) sesuai dengan klasifikasi dalam BAS. Rincian dari Pendapatan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi sumber pendapatan.
22. Hal-hal yang harus diungkapkan dalam CaLK terkait dengan Pendapatan-LO adalah :
  - a. penerimaan Pendapatan-LO tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran;
  - b. penjelasan mengenai Pendapatan-LO yang pada tahun pelaporan yang bersangkutan terjadi hal-hal yang bersifat khusus;
  - c. koreksi dan pengembalian pendapatan yang mempengaruhi jumlah Pendapatan-LO;
  - d. penjelasan sebab-sebab tidak tercapainya target penerimaan pendapatan daerah; dan
  - e. informasi lainnya yang dianggap perlu

## **BAB XII**

### **AKUNTANSI BELANJA**

#### **A. UMUM**

##### **Tujuan**

1. Tujuan kebijakan akun belanja adalah mengatur perlakuan akuntansi atas belanja yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

##### **Ruang Lingkup**

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi belanja yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan entitas pelaporan pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### **Definisi Belanja**

4. **Belanja** adalah semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah dan Bendahara Pengeluaran yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh pemerintah.
5. **Belanja** merupakan unsur / komponen penyusunan Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
6. **Belanja** terdiri dari belanja operasi, belanja modal, dan belanja tak terduga, serta belanja transfer.
7. **Belanja Operasi** adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan sehari-hari yang memberi manfaat jangka pendek. Belanja operasi antara lain meliputi belanja pegawai, belanja barang dan jasa, belanja bunga, belanja subsidi, belanja hibah, dan belanja bantuan sosial.
8. **Belanja pegawai** merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.

9. **Belanja barang dan jasa** adalah pengeluaran anggaran untuk pengadaan barang dan jasa yang nilai manfaatnya kurang dari 12 (dua belas) bulan dalam melaksanakan program dan kegiatan pemerintahan.
10. **Belanja Bunga** merupakan pengeluaran anggaran untuk pembayaran bunga (*interest*) yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah yang diterima pemerintah daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda.
11. **Belanja Subsidi** merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.
12. **Belanja Hibah** merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
13. **Belanja Bantuan Sosial** merupakan pengeluaran anggaran dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.
14. **Belanja Modal** adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, dan aset tak berwujud.  
Nilai yang dianggarkan dalam belanja modal sebesar harga beli/bangunan aset ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/ pembangunan aset sampai aset tersebut siap digunakan.
15. **Belanja Tak Terduga** adalah pengeluaran anggaran untuk kegiatan yang sifatnya tidak biasa dan tidak diharapkan berulang seperti penanggulangan bencana alam, bencana sosial, dan pengeluaran tidak terduga lainnya yang sangat diperlukan dalam rangka penyelenggaraan kewenangan pemerintah daerah.



16. **Belanja Transfer** adalah belanja berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
17. **Belanja daerah** diklasifikasikan menurut:
- a. Klasifikasi organisasi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan organisasi atau Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Pengguna Anggaran.
  - b. Klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan belanja berdasarkan jenis belanja untuk melaksanakan suatu aktivitas.  
Belanja menurut klasifikasi ekonomi secara terinci ada dalam Bagan Akun Standar.

## **B. PENGAKUAN**

18. Belanja diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.
19. Khusus pengeluaran melalui bendahara pengeluaran pengakuannya terjadi pada saat pertanggungjawaban atas pengeluaran tersebut disahkan oleh unit yang mempunyai fungsi perbendaharaan dengan terbitnya SP2D GU atau SP2D Nihil.
20. Dalam hal badan layanan umum, belanja diakui dengan mengacu pada peraturan perundangan yang mengatur mengenai badan layanan umum.

## **C. PENGUKURAN**

21. Belanja diukur berdasarkan realisasi belanja menurut klasifikasi yang telah ditetapkan dalam dokumen anggaran.
22. Pengukuran belanja dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen pengeluaran yang sah.
23. Penerimaan kembali belanja yang terjadi pada periode pengeluaran belanja dibukukan sebagai pengurang belanja pada periode yang sama. Apabila diterima pada periode berikutnya, pengembalian tersebut dibukukan sebagai pendapatan-LRA dalam pos pendapatan lain-lain-LRA.
24. Belanja diukur dan disajikan dalam mata uang rupiah. Apabila pengeluaran kas atas belanja dalam mata uang asing, maka pengeluaran tersebut dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah. Penjabaran mata uang asing tersebut menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

**D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

25. Realisasi belanja dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen pelaksanaan anggaran.
26. Karena adanya perbedaan klasifikasi menurut peraturan perundangan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dengan yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, maka entitas akuntansi dan pelaporan harus membuat konversi untuk klasifikasi belanja yang akan dilaporkan dalam laporan muka laporan realisasi anggaran (LRA).
27. Setelah dilakukan konversi maka klasifikasi berdasarkan pada klasifikasi ekonomi (jenis belanja), organisasi, dan fungsi.
28. Belanja disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:
  - a. Belanja Operasi
  - b. Belanja Modal
  - c. Belanja Tak Terdugadan dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
29. Perlu diungkapkan juga mengenai pengeluaran belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran, penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya anggaran belanja daerah, referensi silang antar akun belanja modal dengan penambahan aset tetap, penjelasan kejadian luar biasa dan informasi lainnya yang dianggap perlu.
30. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan belanja antara lain:
  - a. Pengeluaran belanja tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya tahun anggaran.
  - b. Penjelasan sebab-sebab tidak terserapnya target realisasi belanja daerah.
  - c. Konversi yang dilakukan akibat perbedaan klasifikasi belanja yang didasarkan pada peraturan perundangan tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dengan yang didasarkan pada PP No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
  - d. Penjelasan kejadian luar biasa dan informasi lainnya yang diperlukan

## **BAB XIII**

### **AKUNTANSI BEBAN**

#### **A. UMUM**

##### **Tujuan**

1. Kebijakan akun beban adalah mengatur perlakuan akuntansi atas beban yang meliputi pengakuan, pengukuran, penilaian dan penyajian serta pengungkapannya dalam penyusunan Laporan Keuangan pemerintah daerah.

##### **Ruang Lingkup**

2. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi beban yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dan entitas akuntansi pada Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### **Definisi**

4. **Beban** adalah penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban.
5. **Beban** merupakan unsur/komponen penyusunan Laporan Opeasional (LO).
6. **Beban Operasi** adalah pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas dalam rangka kegiatan operasional entitas agar entitas dapat melakukan fungsinya dengan baik.
7. **Beban Operasi** terdiri dari Beban Pegawai, Beban Barang dan Jasa, Beban Bunga, Beban Subsidi, Beban Hibah, Beban Bantuan Sosial, Beban Penyusutan dan Amortisasi, Beban Penyisihan Piutang, dan Beban lain-lain.
8. **Beban pegawai** merupakan kompensasi terhadap pegawai baik dalam bentuk uang atau barang, yang harus dibayarkan kepada pejabat negara, pegawai negeri sipil, dan pegawai yang dipekerjakan oleh pemerintah daerah yang belum berstatus PNS sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal.
9. **Beban Barang dan Jasa** merupakan penurunan manfaat ekonomi dalam periode pelaporan yang menurunkan ekuitas, yang dapat berupa pengeluaran atau konsumsi aset atau timbulnya kewajiban akibat transaksi pengadaan barang dan jasa yang habis pakai, perjalanan dinas, pemeliharaan termasuk pembayaran honorarium kegiatan kepada non pegawai dan pemberian hadiah atas kegiatan tertentu terkait dengan suatu prestasi.

10. **Beban Bunga** merupakan alokasi pengeluaran pemerintah daerah untuk pembayaran bunga (*interest*) yang dilakukan atas kewajiban penggunaan pokok utang (*principal outstanding*) termasuk beban pembayaran biaya-biaya yang terkait dengan pinjaman dan hibah yang diterima pemerintah daerah seperti biaya *commitment fee* dan biaya denda.
11. **Beban Subsidi** merupakan pengeluaran atau alokasi anggaran yang diberikan pemerintah daerah kepada perusahaan/lembaga tertentu agar harga jual produksi/jasa yang dihasilkan dapat terjangkau oleh masyarakat.
12. **Beban Hibah** merupakan beban pemerintah dalam bentuk uang, barang, atau jasa kepada pemerintah, pemerintah daerah lainnya, perusahaan daerah, masyarakat, dan organisasi kemasyarakatan, yang bersifat tidak wajib dan tidak mengikat.
13. **Beban Bantuan Sosial** merupakan beban pemerintah daerah dalam bentuk uang atau barang yang diberikan kepada individu, keluarga, kelompok dan/atau masyarakat yang sifatnya tidak secara terus menerus dan selektif yang bertujuan untuk melindungi dari kemungkinan terjadinya resiko sosial.
14. **Beban Penyusutan dan amortisasi** adalah beban yang terjadi akibat penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa terjadi pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluinya waktu.
15. **Beban Penyisihan Piutang** merupakan cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun piutang terkait ketertagihan piutang.
16. **Beban Lain-lain** adalah beban operasi yang tidak termasuk dalam kategori tersebut di atas.
17. **Beban Transfer** merupakan beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari pemerintah daerah kepada entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
18. **Beban Non Operasional** adalah beban yang sifatnya tidak rutin dan perlu dikelompokkan tersendiri dalam kegiatan non operasional.
19. **Beban Luar Biasa** adalah beban yang terjadi karena kejadian yang tidak dapat diramalkan terjadi pada awal tahun anggaran, tidak diharapkan terjadi berulang-ulang, dan kejadian diluar kendali entitas pemerintah.
20. Beban diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi, yaitu mengelompokkan beban berdasarkan jenis beban dalam Bagan Akun Standar.

**B. PENGAKUAN**

21. Beban diakui pada:
  - a. Saat timbulnya kewajiban;
  - b. Saat terjadinya konsumsi aset; dan
  - c. Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa.
22. Saat timbulnya kewajiban artinya beban diakui pada saat terjadinya peralihan hak dari pihak lain ke pemerintah daerah tanpa diikuti keluarnya kas dari kas umum daerah. Contohnya tagihan rekening telepon dan rekening listrik yang sudah ada tagihannya belum dibayar pemerintah dapat diakui sebagai beban.
23. Saat terjadinya konsumsi aset artinya beban diakui pada saat pengeluaran kas kepada pihak lain yang tidak didahului timbulnya kewajiban dan/atau konsumsi aset nonkas dalam kegiatan operasional pemerintah daerah.
24. Saat terjadinya penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa artinya beban diakui pada saat penurunan nilai aset sehubungan dengan penggunaan aset bersangkutan/berlaluinya waktu. Contoh penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa adalah penyusutan atau amortisasi.
25. Bila dikaitkan dengan saat pengeluaran kas maka pengakuan beban dapat dilakukan dengan tiga kondisi, yaitu:
  - a. Beban diakui sebelum pengeluaran kas;
  - b. Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas; dan
  - c. Beban diakui setelah pengeluaran kas.
26. Beban diakui sebelum pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengakuan beban dan pengeluaran kas, dimana pengakuan beban daerah dilakukan lebih dulu, maka kebijakan akuntansi untuk pengakuan beban dapat dilakukan pada saat terbit dokumen penetapan/pengakuan beban/kewajiban walaupun kas belum dikeluarkan. Hal ini selaras dengan kriteria telah timbulnya beban dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang konservatif bahwa jika beban sudah menjadi kewajiban harus segera dilakukan pengakuan meskipun belum dilakukan pengeluaran kas.
27. Beban diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dilakukan apabila perbedaan waktu antara saat pengakuan beban dan pengeluaran kas daerah tidak signifikan, maka beban diakui bersamaan dengan saat pengeluaran kas.
28. Beban diakui setelah pengeluaran kas dilakukan apabila dalam hal proses transaksi pengeluaran daerah terjadi perbedaan waktu antara pengeluaran kas daerah dan pengakuan beban, dimana pengakuan beban dilakukan setelah pengeluaran kas, maka pengakuan beban dapat dilakukan pada saat barang atau jasa dimanfaatkan walaupun kas sudah dikeluarkan. Pada saat pengeluaran kas mendahului dari saat barang atau jasa dimanfaatkan, pengeluaran tersebut belum dapat diakui sebagai Beban. Pengeluaran kas tersebut dapat diklasifikasikan sebagai Beban Dibayar di Muka (akun neraca), Aset Tetap dan Aset Lainnya.

29. Pengakuan beban pada periode berjalan di Pemerintah Kabupaten Malang dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D belanja, kecuali pengeluaran belanja modal. Sedangkan pengakuan beban pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian.
30. Beban dengan mekanisme LS akan diakui berdasarkan terbitnya dokumen Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) LS atau diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dan dilakukan penyesuaian pada akhir periode akuntansi.
31. Beban dengan mekanisme UP/GU/TU akan diakui berdasarkan bukti pengeluaran beban telah disahkan oleh Pengguna Anggaran/pada saat Pertanggungjawaban (SPJ) atau diakui bersamaan dengan pengeluaran kas dari bendahara pengeluaran dan dilakukan penyesuaian pada akhir periode akuntansi.
32. Pada saat penyusunan laporan keuangan harus dilakukan penyesuaian terhadap pengakuan beban, yaitu:
  - a. Beban Pegawai, diakui timbulnya kewajiban beban pegawai berdasarkan dokumen yang sah, misal daftar gaji, tetapi pada 31 Desember belum dibayar;
  - b. Beban Barang dan Jasa, diakui pada saat timbulnya kewajiban atau peralihan hak dari pihak ketiga yaitu ketika bukti penerimaan barang/jasa atau Berita Acara Serah Terima ditandatangani tetapi pada 31 Desember belum dibayar. Dalam hal pada akhir tahun masih terdapat barang persediaan yang belum terpakai, maka dicatat sebagai pengurang beban;
  - c. Beban Penyusutan dan amortisasi diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan metode penyusutan dan amortisasi yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan;
  - d. Beban Penyisihan Piutang diakui saat akhir tahun/periode akuntansi berdasarkan persentase cadangan piutang yang sudah ditetapkan dengan mengacu pada bukti memorial yang diterbitkan.
  - e. Beban Bunga diakui saat bunga tersebut jatuh tempo untuk dibayarkan. Untuk keperluan pelaporan keuangan, nilai beban bunga diakui sampai dengan tanggal pelaporan walaupun saat jatuh tempo melewati tanggal pelaporan;
  - f. Beban transfer diakui pada saat timbulnya kewajiban pemerintah daerah. Dalam hal pada akhir periode akuntansi terdapat alokasi dana yang harus dibagikan tetapi belum disalurkan dan sudah diketahui daerah yang berhak menerima, maka nilai tersebut dapat diakui sebagai beban atau yang berarti beban diakui dengan kondisi sebelum pengeluaran kas.

### **C. PENGUKURAN**

33. Akuntansi beban dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan beban bruto, dan tidak mencatat jumlah netto (setelah dikurangi dengan pengeluaran pajak).

34. Beban diukur berdasarkan:

- a. harga perolehan atas barang/jasa atau nilai nominal atas kewajiban beban yang timbul, konsumsi aset, dan penurunan manfaat ekonomi atau potensi jasa;
- b. taksiran nilai wajar barang/jasa tersebut pada tanggal transaksi jika barang/jasa tersebut tidak diperoleh harga perolehannya.

35. Beban diukur dengan menggunakan satuan mata uang rupiah, transaksi dalam mata uang asing dicatat dengan menjabarkannya ke dalam mata uang rupiah berdasarkan kurs tengah bank sentral pada tanggal transaksi.

#### **D. PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN**

36. Beban disajikan dalam Laporan Operasional (LO). Rincian dari Beban dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) sesuai dengan klasifikasi ekonomi, yaitu:

- a. Beban Operasi, yang terdiri dari: Beban Pegawai, Beban Barang dan Jasa, Beban Bunga, Beban Subsidi, Beban Hibah, Beban Bantuan Sosial, Beban Penyusutan dan Amortisasi, Beban Penyisihan Piutang, dan Beban lain-lain;
- b. Beban Transfer;
- c. Beban Non Operasional;
- d. Beban Luar Biasa.

37. Pos luar biasa disajikan terpisah dari pos-pos lainnya dalam Laporan Operasional dan disajikan sesudah Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional.

38. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan beban, antara lain:

- a. Pengeluaran beban tahun berkenaan;
- b. Pengakuan beban tahun berkenaan setelah tanggal berakhirnya periode akuntansi/tahun anggaran sebagai penjelasan perbedaan antara pengakuan belanja;
- c. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB XIV

### AKUNTANSI TRANSFER

#### A. UMUM

##### Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi transfer adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi atas transfer dan informasi lainnya dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.
2. Perlakuan akuntansi transfer mencakup definisi, pengakuan, dan pengungkapannya.

##### Ruang Lingkup

3. Kebijakan ini diterapkan dalam akuntansi transfer yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis akrual.
4. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas akuntansi dan pelaporan yang memperoleh anggaran dari Pemerintah Daerah termasuk BLUD, tidak termasuk perusahaan daerah.

##### Definisi

5. **Transfer** adalah penerimaan atau pengeluaran uang oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil
6. **Transfer Masuk (LRA)** adalah penerimaan uang dari entitas pelaporan lain, misalnya penerimaan dana perimbangan dari pemerintah pusat dan dana bagi hasil dari Pemerintah Provinsi
7. **Transfer Keluar (LRA)** adalah pengeluaran dari entitas pelaporan ke entitas pelaporan lain seperti pengeluaran dana perimbangan oleh pemerintah pusat dan dana bagi hasil oleh pemerintah daerah
8. **Pendapatan Transfer (LO)** adalah pendapatan berupa penerimaan uang atau hak untuk menerima uang oleh entitas pelaporan dari suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
9. **Beban Transfer (LO)** adalah beban berupa pengeluaran uang atau kewajiban untuk mengeluarkan uang dari entitas pelaporan kepada suatu entitas pelaporan lain yang diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan.
10. Transfer diklasifikasikan menurut sumber dan entitas penerimanya, yaitu mengelompokkan transfer berdasarkan sumber transfer untuk pendapatan transfer dan berdasarkan entitas penerima untuk transfer/beban transfer sesuai BAS.
11. Klasifikasi transfer menurut sumber dan entitas penerima dalam Bagan Akun Standar.



## **B. PENGAKUAN**

### **Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer**

12. Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer masuk dilakukan pada saat transfer masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.
13. Untuk kepentingan penyajian pendapatan transfer pada dalam Laporan Operasional, pengakuan masing-masing jenis pendapatan transfer dilakukan pada saat:
  - a. Timbulnya hak atas pendapatan (earned); atau
  - b. Pendapatan direalisasi yaitu aliran masuk sumber daya ekonomi (realized)
14. Pengakuan pendapatan transfer dilakukan bersamaan dengan penerimaan kas selama periode berjalan. Sedangkan pada saat penyusunan laporan keuangan, pendapatan transfer dapat diakui sebelum penerimaan kas apabila terdapat penetapan hak pendapatan daerah berdasarkan dokumen yang sah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

### **Transfer Keluar dan Beban Transfer**

15. Transfer Keluar diakui pada saat terjadinya pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah.
16. Untuk kepentingan penyajian transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, pengakuan atas transfer keluar dilakukan pada saat terbitnya SP2D atas beban anggaran transfer keluar.
17. Untuk kepentingan penyajian beban transfer pada penyusunan Laporan Operasional, pengakuan beban transfer pada periode berjalan dilakukan bersamaan dengan pengeluaran kas yaitu pada saat diterbitkannya SP2D. Sedangkan pengakuan beban transfer pada saat penyusunan laporan keuangan dilakukan penyesuaian berdasarkan dokumen yang menyatakan kewajiban transfer pemerintah daerah yang bersangkutan kepada pemerintah daerah lainnya/desa.

## **C. PENGUKURAN**

18. Akuntansi transfer dilaksanakan berdasarkan azas bruto dan diukur berdasarkan nilai nominal yang dikeluarkan dan tercantum dalam dokumen penerimaan atau pengeluaran yang sah.

### **Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer**

19. Untuk kepentingan penyajian transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran, transfer masuk diukur dan dicatat berdasarkan jumlah transfer yang masuk ke Rekening Kas Umum Daerah.
20. Untuk kepentingan penyusunan penyajian pendapatan transfer pada Laporan Operasional, pendapatan transfer diukur dan dicatat berdasarkan hak atas pendapatan transfer bagi pemerintah daerah.

### **Transfer Keluar dan Beban Transfer**

21. Untuk kepentingan penyusunan Laporan Realisasi Anggaran, transfer keluar diukur dan dicatat sebesar nilai SP2D yang diterbitkan atas beban anggaran transfer keluar.
22. Untuk kepentingan penyusunan Laporan Operasional, beban transfer diukur dan dicatat sebesar kewajiban transfer pemerintah daerah yang bersangkutan kepada pemerintah daerah lainnya/desa berdasarkan dokumen yang sah sesuai ketentuan yang berlaku.

## **D. PENILAIAN**

### **Transfer Masuk dan Pendapatan Transfer**

23. Transfer masuk dinilai berdasarkan asas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netto nya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran).

- a. Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer dari Pemerintah Pusat sebagai akibat pemerintah daerah yang bersangkutan tidak memenuhi kewajiban finansial seperti pembayaran pinjaman pemerintah daerah yang tertunggak dan dikompensasikan sebagai pembayaran hutang pemerintah daerah, maka dalam laporan realisasi anggaran tetap disajikan sebagai transfer DAU dan pengeluaran pembiayaan pembayaran pinjaman pemerintah daerah. Hal ini juga berlaku untuk penyajian dalam Laporan Operasional.

Namun jika pemotongan Dana Transfer misalnya DAU merupakan bentuk hukuman yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah tanpa disertai dengan kompensasi pengurangan kewajiban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat maka atas pemotongan DAU tersebut diperlakukan sebagai koreksi pengurangan hak pemerintah daerah atas pendapatan transfer DAU tahun anggaran berjalan.

- b. Dalam hal terdapat pemotongan Dana Transfer karena adanya kelebihan penyaluran Dana Transfer pada tahun anggaran sebelumnya, maka pemotongan dana transfer diperlakukan sebagai pengurangan hak pemerintah daerah pada tahun anggaran berjalan untuk jenis transfer yang sama.

## **E. PENGUNGKAPAN**

24. Pengungkapan atas transfer masuk dan pendapatan transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:
  - a. Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer masuk pada Laporan Realisasi Anggaran dan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan realisasi tahun anggaran sebelumnya;

- b. Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer masuk dengan realisasinya;
  - c. Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer masuk dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi pendapatan transfer pada Laporan Operasional;
  - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.
25. Pengungkapan atas transfer keluar dan beban transfer dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah sebagai berikut:
- a. Penjelasan rincian atas anggaran dan realisasi transfer keluar pada Laporan Realisasi Anggaran, rincian realisasi beban transfer pada Laporan Operasional beserta perbandingannya dengan tahun anggaran sebelumnya;
  - b. Penjelasan atas penyebab terjadinya selisih antara anggaran transfer keluar dengan realisasinya;
  - c. Penjelasan atas perbedaan nilai realisasi transfer keluar dalam Laporan Realisasi Anggaran dengan realisasi beban transfer pada Laporan Operasional;
  - d. Informasi lainnya yang dianggap perlu.

## BAB XV

### AKUNTANSI PEMBIAYAAN

#### A. UMUM

##### Tujuan

1. Tujuan kebijakan akuntansi pembiayaan adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi pembiayaan, dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

##### Ruang Lingkup

2. Kebijakan ini diterapkan dalam penyajian pembiayaan yang disusun dan disajikan dengan menggunakan akuntansi berbasis kas.
3. Kebijakan ini berlaku khusus untuk entitas akuntansi PPKD dan entitas pelaporan Pemerintah Kabupaten Malang yang memperoleh anggaran berdasarkan APBD, tidak termasuk perusahaan daerah.

#### B. DEFINISI

4. Pembiayaan (*financing*) adalah seluruh transaksi keuangan pemerintah daerah, baik penerimaan maupun pengeluaran, yang perlu dibayar atau akan diterima kembali dan/atau pengeluaran yang akan diterima kembali baik pada tahun anggaran bersangkutan maupun tahun-tahun anggaran berikutnya, yang dalam penganggaran pemerintah daerah terutama dimaksudkan untuk menutup defisit atau memanfaatkan surplus anggaran.
5. Berikut adalah istilah-istilah yang digunakan dalam kebijakan dengan pengertian:

**Azas Bruto** adalah suatu prinsip yang tidak memperkenankan pencatatan secara neto penerimaan setelah dikurangi pengeluaran pada suatu entitas akuntansi/entitas pelaporan atau tidak memperkenankan pencatatan pengeluaran setelah dilakukan kompensasi antara penerimaan dan pengeluaran.

**Basis Kas** adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayarkan.

**Kas Daerah** adalah tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh Bendaharawan Umum Daerah untuk menampung seluruh penerimaan dan pengeluaran Pemerintah Daerah.

**Kurs** adalah rasio pertukaran dua mata uang.

**Rekening Kas Umum Daerah** adalah rekening tempat penyimpanan uang daerah yang ditentukan oleh bupati untuk menampung seluruh penerimaan daerah dan membayar seluruh pengeluaran daerah pada bank yang ditetapkan.

**Surplus/Defisit** adalah selisih lebih/kurang antara pendapatan dan belanja selama satu periode pelaporan.

6. Pembiayaan diklasifikasikan menurut sumber pembiayaan dan pusat pertanggungjawaban, terdiri atas:
  - a. Penerimaan Pembiayaan Daerah;
  - b. Pengeluaran Pembiayaan Daerah.
7. Penerimaan pembiayaan adalah semua penerimaan Rekening Kas Umum Daerah antara lain berasal dari penerimaan pinjaman, penjualan obligasi pemerintah daerah, hasil privatisasi perusahaan daerah, penerimaan kembali pinjaman yang diberikan kepada entitas lain, penjualan investasi permanen lainnya, dan pencairan dana cadangan.
8. Pengeluaran pembiayaan adalah semua pengeluaran-pengeluaran Rekening Kas Umum Daerah antara lain pemberian pinjaman kepada entitas lain, penyertaan modal pemerintah daerah, pembayaran kembali pokok pinjaman dalam periode tahun anggaran tertentu, dan pembentukan dana cadangan.

### **C. PENGAKUAN**

9. Penerimaan pembiayaan diakui pada saat diterima pada Rekening Kas Umum Daerah.
10. Pengeluaran pembiayaan diakui pada saat dikeluarkan dari Rekening Kas Umum Daerah.

### **D. PENGUKURAN**

11. Pembiayaan dinilai berdasarkan realisasi penerimaan atau pengeluaran kas yang telah diterima atau dikeluarkan.
12. Akuntansi penerimaan pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto, yaitu dengan membukukan penerimaan bruto, dan tidak mencatat jumlah netonya (setelah dikompensasikan dengan pengeluaran)
13. Akuntansi pengeluaran pembiayaan dilaksanakan berdasarkan azas bruto.

### **E. AKUNTANSI PEMBIAYAAN NETO**

14. Pembiayaan neto adalah selisih antara penerimaan pembiayaan setelah dikurangi pengeluaran pembiayaan dalam periode tahun anggaran tertentu. Selisih lebih/kurang antara penerimaan dan pengeluaran pembiayaan selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos Pembiayaan Neto.

15. Sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran adalah selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan. Selisih lebih/kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran selama satu periode pelaporan dicatat dalam pos SiLPA/SiKPA.

#### **F. PERLAKUAN AKUNTANSI ATAS PEMBIAYAAN DANA BERGULIR**

16. Bantuan yang diberikan kepada kelompok masyarakat yang diniatkan akan dipungut/ditarik kembali oleh pemerintah daerah apabila kegiatannya telah berhasil dan selanjutnya akan digulirkan kembali kepada kelompok masyarakat lainnya sebagai dana bergulir.
17. Pemberian dana bergulir untuk kelompok masyarakat yang mengurangi rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Pengeluaran Pembiayaan.
18. Penerimaan dana bergulir dari kelompok masyarakat yang menambah rekening kas umum daerah dalam APBD dikelompokkan pada Penerimaan Pembiayaan.
19. Apabila mekanisme pengembalian dan penyaluran dana tersebut dilakukan melalui rekening Kas Umum Daerah, maka dana tersebut sejatinya merupakan piutang. Bagian yang jatuh tempo dalam satu tahun disajikan sebagai piutang dana bergulir, dan yang jatuh tempo lebih dari 12 (dua belas) bulan disajikan sebagai investasi jangka panjang.
20. Dana bergulir yang mekanisme pengembalian dan penyaluran kembali dana bergulir yang dilakukan oleh entitas akuntansi/badan layanan umum daerah yang dilakukan secara langsung (tidak melalui rekening kas umum daerah), seluruh dana tersebut disajikan sebagai investasi jangka panjang, dan tidak dianggarkan dalam penerimaan dan/atau pengeluaran pembiayaan.

#### **G. TRANSAKSI DALAM MATA UANG ASING**

21. Transaksi dalam mata uang asing harus dibukukan dalam mata uang rupiah dengan menjabarkan jumlah mata uang asing tersebut menurut kurs tengah Bank Indonesia pada tanggal transaksi.

#### **H. PENGUNGKAPAN**

22. Hal-hal yang perlu diungkapkan sehubungan dengan pembiayaan antara lain:
- a. Rincian dari penerimaan dan pengeluaran pembiayaan tahun berkenaan;
  - b. Penjelasan landasan hukum berkenaan dengan penerimaan/pemberian pinjaman, pembentukan/pencairan dana cadangan, penjualan aset daerah yang dipisahkan, penyertaan modal pemerintah daerah.

**BAB XVI**  
**AKUNTANSI KOREKSI KESALAHAN, PERUBAHAN KEBIJAKAN**  
**AKUNTANSI, PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI,**  
**OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN, DAN PERISTIWA LUAR BIASA**

**A. UMUM**

**Tujuan**

1. Tujuan kebijakan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas koreksi kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, operasi yang tidak dilanjutkan, dan peristiwa luar biasa.

**Ruang Lingkup**

2. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan suatu entitas menerapkan kebijakan ini untuk melaporkan pengaruh kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi, operasi yang tidak dilanjutkan, dan peristiwa luar biasa.
3. Pernyataan kebijakan ini berlaku untuk entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan yang mencakup laporan keuangan semua entitas akuntansi, termasuk badan layanan umum, tidak termasuk perusahaan daerah.

**Definisi**

4. **Kebijakan akuntansi** adalah prinsip-prinsip, dasar-dasar, konvensi-konvensi, aturan-aturan, dan praktik-praktik spesifik yang dipilih oleh suatu entitas pelaporan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
5. **Kesalahan** adalah penyajian pos-pos yang secara signifikan tidak sesuai dengan yang seharusnya yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan atau periode sebelumnya.
6. **Koreksi** adalah tindakan pembetulan akuntansi agar pos-pos yang tersaji dalam laporan keuangan entitas menjadi sesuai dengan yang seharusnya.
7. **Operasi yang tidak dilanjutkan** adalah penghentian suatu misi atau tupoksi tertentu akibat pelepasan atau penghentian suatu fungsi, program, atau kegiatan, sehingga aset, kewajiban, dan operasi dapat dihentikan tanpa mengganggu fungsi, program atau kegiatan yang lain.
8. **Peristiwa Luar Biasa** adalah kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas normal entitas dan karenanya tidak diharapkan terjadi dan berada diluar kendali atau pengaruh entitas sehingga memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

9. **Perubahan estimasi** adalah revisi estimasi karena perubahan kondisi yang mendasari estimasi tersebut, atau karena terdapat informasi baru, penambahan pengalaman dalam mengestimasi, atau perkembangan lain.
10. **Penyajian Kembali (*restatement*)** adalah perlakuan akuntansi yang dilakukan atas pos-pos di dalam neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode pemerintah daerah untuk pertama kali akan mengimplementasikan kebijakan akuntansi yang baru.
11. Laporan keuangan dianggap sudah diterbitkan apabila sudah ditetapkan dengan peraturan daerah.

## **B. KOREKSI KESALAHAN**

12. Kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan pada satu atau beberapa periode sebelumnya mungkin baru ditemukan pada periode berjalan. Kesalahan mungkin timbul dari adanya keterlambatan penyampaian bukti transaksi anggaran oleh pengguna anggaran, kesalahan perhitungan matematis, kesalahan dalam penerapan kebijakan akuntansi, kesalahan interpretasi fakta, kecurangan atau kelalaian.
13. Dalam situasi tertentu, suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi.
14. Kesalahan ditinjau dari sifat kejadiannya dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
  - a. Kesalahan yang tidak berulang;
  - b. Kesalahan yang berulang dan sistemik.
15. Kesalahan yang tidak berulang adalah kesalahan yang diharapkan tidak akan terjadi kembali yang dikelompokkan dalam 2 (dua) jenis:
  - a. Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan;
  - b. Kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode sebelumnya.
16. Kesalahan yang berulang dan sistemik adalah kesalahan yang disebabkan oleh sifat alamiah (normal) dari jenis-jenis transaksi tertentu yang diperkirakan akan terjadi berulang. Contohnya adalah penerimaan pajak dari wajib pajak yang memerlukan koreksi sehingga perlu dilakukan restitusi atau tambahan pembayaran dari wajib pajak.  
Kesalahan berulang dan sistemik tidak memerlukan koreksi, melainkan dicatat pada saat terjadi pengeluaran kas untuk mengembalikan kelebihan pendapatan dengan mengurangi pendapatan-LRA maupun pendapatan-LO yang bersangkutan.



17. Terhadap setiap kesalahan dilakukan koreksi segera setelah diketahui.
18. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan.
19. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode berjalan, baik yang mempengaruhi posisi kas maupun yang tidak, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan dalam periode berjalan, baik pada akun pendapatan-LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
20. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut belum diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun yang bersangkutan, baik pada akun pendapatan- LRA atau akun belanja, maupun akun pendapatan-LO atau akun beban.
21. Koreksi kesalahan atas pengeluaran belanja (sehingga mengakibatkan penerimaan kembali belanja) yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LRA. Dalam hal mengakibatkan pengurangan kas dilakukan dengan pembetulan pada akun Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan belanja:

- a. yang menambah saldo kas dan yang mengurangi saldo kas, yaitu pengembalian belanja pegawai karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi menambah saldo kas dan pendapatan lain-lain;
  - b. yang menambah saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan belanja tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun pendapatan lain-lain-LRA;
  - c. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi belanja pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas;
  - d. yang mengurangi saldo kas terkait belanja modal yang menghasilkan aset, yaitu belanja modal tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.
22. Koreksi kesalahan atas perolehan aset selain kas yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun aset bersangkutan.

Contoh koreksi kesalahan untuk perolehan aset selain kas:

- a. yang menambah saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap yang di-*mark-up* dan setelah dilakukan pemeriksaan kelebihan nilai asset tersebut harus dikembalikan, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan mengurangi akun terkait dalam pos aset tetap;
  - b. yang mengurangi saldo kas terkait perolehan aset selain kas yaitu pengadaan aset tetap tahun lalu belum dilaporkan, dikoreksi dengan menambah akun terkait dalam pos aset tetap dan mengurangi saldo kas.
23. Koreksi kesalahan atas beban yang tidak berulang, sehingga mengakibatkan pengurangan beban, yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan mempengaruhi posisi kas dan tidak mempengaruhi secara material posisi aset selain kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun pendapatan lain-lain-LO. Dalam hal mengakibatkan penambahan beban dilakukan dengan pembetulan pada akun ekuitas.

Contoh koreksi kesalahan beban:

- a. yang menambah saldo kas yaitu pengembalian beban pegawai tahun lalu karena salah penghitungan jumlah gaji, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah pendapatan lain-lain-LO;
  - b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat transaksi beban pegawai tahun lalu yang belum dilaporkan, dikoreksi dengan mengurangi akun beban lain-lain-LO dan mengurangi saldo kas.
24. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LRA yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan Pendapatan-LRA:

- a. yang menambah saldo kas yaitu penyeteroran bagian laba perusahaan yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih;
- b. yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat, dikoreksi oleh:
  - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas;
  - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Saldo Anggaran Lebih.

25. Koreksi kesalahan atas penerimaan pendapatan-LO yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun ekuitas.

Contoh koreksi kesalahan pendapatan-LO:

- a. yang menambah saldo kas yaitu penyetoran bagian laba perusahaan yang belum masuk ke kas daerah dikoreksi dengan menambah akun kas dan menambah akun ekuitas;
  - b. yang mengurangi saldo kas yaitu pengembalian pendapatan dana alokasi umum karena kelebihan transfer oleh Pemerintah Pusat dikoreksi oleh:
    - 1) pemerintah yang menerima transfer dengan mengurangi akun Ekuitas dan mengurangi saldo kas;
    - 2) pemerintah pusat dengan menambah akun saldo kas dan menambah Ekuitas.
26. Koreksi kesalahan atas penerimaan dan pengeluaran pembiayaan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun Saldo Anggaran Lebih.

Contoh koreksi kesalahan terkait penerimaan pembiayaan:

- a. yang menambah saldo kas yaitu Pemerintah Daerah menerima setoran kekurangan pembayaran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari pihak ketiga, dikoreksi oleh Pemerintah Daerah dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih;
- b. yang mengurangi saldo kas terkait penerimaan pembiayaan, yaitu pemerintah pusat mengembalikan kelebihan setoran cicilan pokok pinjaman tahun lalu dari Pemda A dikoreksi dengan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih dan mengurangi saldo kas.

Contoh koreksi kesalahan terkait pengeluaran pembiayaan:

- a. yang menambah saldo kas yaitu kelebihan pembayaran suatu angsuran utang jangka panjang sehingga terdapat pengembalian pengeluaran angsuran, dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun Saldo Anggaran Lebih;
- b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran utang tahun lalu yang belum dicatat, dikoreksi dengan mengurangi saldo kas dan mengurangi akun Saldo Anggaran Lebih.

27. Koreksi kesalahan yang tidak berulang atas pencatatan kewajiban yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan menambah maupun mengurangi posisi kas, apabila laporan keuangan periode tersebut sudah diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pada akun kas dan akun kewajiban bersangkutan

Contoh koreksi kesalahan terkait pencatatan kewajiban:

- a. yang menambah saldo kas yaitu adanya penerimaan kas karena dikembalikannya kelebihan pembayaran angsuran suatu kewajiban dikoreksi dengan menambah saldo kas dan menambah akun kewajiban terkait;
  - b. yang mengurangi saldo kas yaitu terdapat pembayaran suatu angsuran kewajiban yang seharusnya dibayarkan tahun lalu dikoreksi dengan menambah akun kewajiban terkait dan mengurangi saldo kas.
28. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 19, 20, 21 dan 23 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap pagu anggaran atau belanja entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
29. Koreksi kesalahan sebagaimana dimaksud pada paragraf 19, 22, dan 24 tersebut di atas tidak berpengaruh terhadap beban entitas yang bersangkutan dalam periode dilakukannya koreksi kesalahan.
30. Koreksi kesalahan yang tidak berulang yang terjadi pada periode-periode sebelumnya dan tidak mempengaruhi posisi kas, baik sebelum maupun setelah laporan keuangan periode tersebut diterbitkan, dilakukan dengan pembetulan pos-pos neraca terkait pada periode ditemukannya kesalahan.

Contoh kesalahan yang tidak mempengaruhi posisi kas sebagaimana disebutkan pada paragraf 20 adalah:

- a. belanja untuk membeli perabot kantor (aset tetap) dilaporkan sebagai belanja perjalanan dinas. Dalam hal demikian, koreksi yang perlu dilakukan adalah mendebet pos aset tetap dan mengkredit pos ekuitas dana investasi pada aset tetap;
  - b. pengeluaran untuk pembelian peralatan dan mesin (kelompok aset tetap) dilaporkan sebagai jalan, irigasi, dan jaringan. Koreksi yang dilakukan hanyalah pada Neraca dengan mengurangi akun jalan, irigasi, dan jaringan dan menambah akun peralatan dan mesin. Pada Laporan Realisasi Anggaran tidak perlu dilakukan koreksi.
31. Koreksi kesalahan yang berhubungan dengan periode-periode yang lalu terhadap posisi kas dilaporkan dalam baris tersendiri pada Laporan Arus Kas tahun berjalan pada aktivitas yang bersangkutan.
32. Koreksi kesalahan diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.

### C. PERUBAHAN KEBIJAKAN AKUNTANSI

33. Para pengguna perlu membandingkan laporan keuangan dari suatu entitas pelaporan dari waktu ke waktu untuk mengetahui trend posisi keuangan, kinerja, dan arus kas. Oleh karena itu, kebijakan akuntansi yang digunakan diterapkan secara konsisten pada setiap periode.
34. Perubahan di dalam perlakuan, pengakuan, atau pengukuran akuntansi sebagai akibat dari perubahan atas basis akuntansi, kriteria kapitalisasi, metode, dan estimasi, merupakan contoh perubahan kebijakan akuntansi.
35. Suatu perubahan kebijakan akuntansi dilakukan hanya apabila penerapan suatu kebijakan akuntansi yang berbeda diwajibkan oleh peraturan perundangan atau kebijakan akuntansi pemerintahan yang berlaku, atau apabila diperkirakan bahwa perubahan tersebut akan menghasilkan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas yang lebih relevan dan lebih andal dalam penyajian laporan keuangan entitas.
36. Perubahan kebijakan akuntansi tidak mencakup hal-hal sebagai berikut:
  - a. adopsi suatu kebijakan akuntansi pada peristiwa atau kejadian yang secara substansi berbeda dari peristiwa atau kejadian sebelumnya; dan
  - b. adopsi suatu kebijakan akuntansi baru untuk kejadian atau transaksi yang sebelumnya tidak ada atau yang tidak material.
37. Timbulnya suatu kebijakan untuk merevaluasi aset merupakan suatu perubahan kebijakan akuntansi. Namun demikian, perubahan tersebut harus sesuai dengan standar akuntansi terkait yang telah menerapkan persyaratan-persyaratan sehubungan dengan revaluasi.
38. Perubahan kebijakan akuntansi harus disajikan pada Laporan Perubahan Ekuitas dan diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan.
39. Dalam rangka implementasi pertama kali kebijakan akuntansi yang baru dari semula basis Kas Menuju Akrua menjadi basis Akrua penuh, dilakukan :
  - a. Penyajian Kembali (*restatement*) atas pos-pos dalam Neraca yang perlu dilakukan penyajian kembali pada awal periode;
  - b. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif perlu dilakukan penyesuaian penyajian LRA tahun sebelumnya sesuai klasifikasi akun pada kebijakan akuntansi yang baru.

### D. PERUBAHAN ESTIMASI AKUNTANSI

40. Agar memperoleh Laporan Keuangan yang andal, maka estimasi akuntansi perlu disesuaikan antara lain dengan pola penggunaan, tujuan penggunaan aset dan kondisi lingkungan entitas yang berubah.

41. Pengaruh atau dampak perubahan estimasi akuntansi disajikan pada Laporan Operasional pada periode perubahan dan periode selanjutnya sesuai sifat perubahan. Sebagai contoh, perubahan estimasi masa manfaat aset tetap berpengaruh pada LO tahun perubahan dan tahun-tahun selanjutnya selama masa manfaat aset tetap tersebut.
42. Pengaruh perubahan terhadap LO periode berjalan dan yang akan datang diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan. Apabila tidak memungkinkan, harus diungkapkan alasan tidak mengungkapkan pengaruh perubahan itu.

#### **E. OPERASI YANG TIDAK DILANJUTKAN**

43. Apabila suatu misi atau tupoksi suatu entitas pemerintah dihapuskan oleh peraturan, maka suatu operasi, kegiatan, program, proyek, atau kantor terkait pada tugas pokok tersebut dihentikan.
44. Informasi penting dalam operasi yang tidak dilanjutkan, misalnya hakikat operasi, kegiatan, program, proyek yang dihentikan, tanggal efektif penghentian, cara penghentian, pendapatan dan beban tahun berjalan sampai tanggal penghentian apabila dimungkinkan, dampak sosial atau dampak pelayanan, pengeluaran aset atau kewajiban terkait pada penghentian apabila ada harus diungkapkan pada Catatan atas Laporan Keuangan.
45. Agar Laporan Keuangan disajikan secara komparatif, suatu segmen yang dihentikan itu harus dilaporkan dalam Laporan Keuangan walaupun berjumlah nol untuk tahun berjalan. Dengan demikian, operasi yang dihentikan tampak pada Laporan Keuangan.
46. Pendapatan dan beban operasi yang dihentikan pada suatu tahun berjalan, di akuntansikan dan dilaporkan seperti biasa, seolah-olah operasi itu berjalan sampai akhir tahun Laporan Keuangan. Pada umumnya entitas membuat rencana penghentian, meliputi jadwal penghentian bertahap atau sekaligus, resolusi masalah legal, lelang, penjualan, hibah dan lain-lain.
47. Bukan merupakan penghentian operasi apabila:
  - a. Penghentian suatu program, kegiatan, proyek, segmen secara evolusioner/alamiah. Hal ini dapat diakibatkan oleh *demand* (permintaan publik yang dilayani) yang terus merosot, pergantian kebutuhan lain;
  - b. Fungsi tersebut tetap ada;
  - c. Beberapa jenis sub kegiatan dalam suatu fungsi pokok dihapus, selebihnya berjalan seperti biasa. Relokasi suatu program, proyek, kegiatan ke wilayah lain;
  - d. Menutup suatu fasilitas yang ber-utilisasi amat rendah, menghemat biaya, menjual sarana operasi tanpa mengganggu operasi tersebut.

**F. PERISTIWA LUAR BIASA**

48. Peristiwa luar biasa menggambarkan suatu kejadian atau transaksi yang secara jelas berbeda dari aktivitas biasa. Didalam aktivitas biasa entitas Pemerintah Daerah termasuk penanggulangan bencana alam atau sosial yang terjadi berulang. Dengan demikian, yang termasuk dalam peristiwa luar biasa hanyalah peristiwa-peristiwa yang belum pernah atau jarang terjadi sebelumnya.
49. Peristiwa yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas adalah kejadian yang sukar diantisipasi dan oleh karena itu tidak dicerminkan di dalam anggaran. Suatu kejadian atau transaksi yang berada di luar kendali atau pengaruh entitas merupakan peristiwa luar biasa bagi suatu entitas atau tingkatan pemerintah tertentu, tetapi peristiwa yang sama tidak tergolong luar biasa untuk entitas atau tingkatan pemerintah yang lain.
50. Dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian dimaksud secara tunggal menyebabkan penyerapan sebagian besar anggaran belanja tak terduga atau dana darurat sehingga memerlukan perubahan/ pergeseran anggaran secara mendasar.
51. Anggaran belanja tak terduga atau anggaran belanja lain-lain yang ditujukan untuk keperluan darurat biasanya ditetapkan besarnya berdasarkan perkiraan dengan memanfaatkan informasi kejadian yang bersifat darurat pada tahun-tahun lalu. Apabila selama tahun anggaran berjalan terjadi peristiwa darurat, bencana, dan sebagainya yang menyebabkan penyerapan dana dari mata anggaran ini, peristiwa tersebut tidak dengan sendirinya termasuk peristiwa luar biasa, terutama bila peristiwa tersebut tidak sampai menyerap porsi yang signifikan dari anggaran yang tersedia. Tetapi apabila peristiwa tersebut secara tunggal menyerap 50% (lima puluh persen) atau lebih anggaran tahunan, maka peristiwa tersebut layak digolongkan sebagai peristiwa luar biasa. Sebagai petunjuk, akibat penyerapan dana yang besar itu, entitas memerlukan perubahan atau penggeseran anggaran guna membiayai peristiwa luar biasa dimaksud atau peristiwa lain yang seharusnya dibiayai dengan mata anggaran belanja tak terduga atau anggaran lain-lain untuk kebutuhan darurat.
52. Dampak yang signifikan terhadap posisi aset/kewajiban karena peristiwa luar biasa terpenuhi apabila kejadian atau transaksi dimaksud menyebabkan perubahan yang mendasar dalam keberadaan atau nilai aset/kewajiban entitas.
53. Peristiwa luar biasa memenuhi seluruh persyaratan berikut:
  - a. Tidak merupakan kegiatan normal dari entitas;
  - b. Tidak diharapkan terjadi dan tidak diharapkan terjadi berulang;
  - c. Berada di luar kendali atau pengaruh entitas;
  - d. Memiliki dampak yang signifikan terhadap realisasi anggaran atau posisi aset/kewajiban.

54. Hakikat, jumlah dan pengaruh yang diakibatkan oleh peristiwa luar biasa diungkapkan secara terpisah dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

**BUPATI MALANG,**

**TTD.**

**H. RENDRA KRESNA**